

Projeto de educação fiscal nas escolas da Bahia: organização político-normativa, estratégias pedagógicas, limites e desafios

Dominique Ferreira do Amaral¹, Sergio Henrique Conceição²

Resumo

Esta pesquisa tem como tema a Educação Fiscal e objeto o Projeto de Educação Fiscal nas Escolas do Estado da Bahia (PEFE-BA). O objetivo é analisar os fenômenos relativos à organização político-normativa que delimita o PEF-BA no âmbito do Programa de Educação Fiscal do Estado da Bahia (PEF-BA), bem como as estratégias pedagógicas adotadas para a disseminação da Educação Fiscal em ambiente escolar. A delimitação temporal da pesquisa parte da criação do Grupo de Educação Fiscal do Estado da Bahia (GEFE/BA), instituído pelo Decreto nº 15.737/2014, visando a implementação do Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF) na rede estadual de ensino. A pesquisa qualitativa utilizou a pesquisa bibliográfica e documental para explorar pressupostos teóricos acerca da Educação Fiscal e do Custo *stricto sensu* dos Direitos, e destacar a dimensão do controle social. Os resultados obtidos sob a perspectiva político-normativa sinalizam algumas fragilidades, com destaque para a institucionalização do PEF-BA, e sob a perspectiva das estratégias pedagógicas adotadas, evidenciou-se que o curso EaD intitulado “Disseminadores de Educação Fiscal (DEF)” é a única ação de natureza pedagógica executada no âmbito do projeto, cenário mais amplo demarcado por iniciativas pontuais e intempestivas que dão pouca efetividade e eficácia ao projeto.

Palavras-chave

Educação Fiscal. Programa de Educação Fiscal. PEF-BA.

¹ Mestre em Gestão e Tecnologias Aplicadas à Educação pela Universidade do Estado da Bahia, Brasil; membro do Grupo de Pesquisa Educação, Universidade e Região (EdUReg) e do Grupo de Pesquisa Educação, Federalismo e Controle Social (EFeCS); professor da rede estadual de educação da Bahia, Brasil. E-mail: dom_way_1@hotmail.com.

² Doutor em Educação e Contemporaneidade pela Universidade do Estado da Bahia, Brasil; professor titular na mesma instituição; líder do grupo de pesquisa Educação, Federalismo e Controle Social (GEFeCS). E-mail: shconceicao@uneb.br.

Tax education project in schools in Bahia: political-normative organization, pedagogical strategies, limits and challenges

Dominique Ferreira do Amaral³, Sergio Henrique Conceição⁴

Abstract

This research has as its theme the Tax Education and as its object the Project of Tax Education in Schools of the State of Bahia (PEFE-BA). The objective is to analyze the phenomena related to the political-normative organization that delimits the PEFE-BA, within the scope of the Tax Education Program of the State of Bahia (PEF-BA), as well as the pedagogical strategies adopted for the dissemination of Tax Education in school environment. The temporal delimitation of the research, part of the creation of the Tax Education Group of the State of Bahia (GEFE/BA), aiming at the implementation of the National Program of Tax Education (PNEF) in the state education system. The research used bibliographical and documentary research to explore theoretical assumptions about Tax Education and the *stricto sensu* Cost of Rights, and highlight the dimension of social control. The results obtained from the political-normative perspective point to some weaknesses, with emphasis on the institutionalization of PEFE-BA, and from the perspective of the pedagogical strategies adopted, it was evident that the EaD course “Disseminators of Tax Education” it is the only action of a pedagogical nature carried out within the scope of the project, a broader scenario defined by punctual and untimely initiatives that give little effectiveness and efficiency to the project.

Keywords: Tax Education. Tax Education Program. PEFE-BA.

³ Master in Management and Technologies Applied to Education, State University of Bahia, State of Bahia, Brazil; member of the Research Group Education, University and Region (EdUReg) and Research Group Education, Federalism and Social Control (EFeCS); teacher at the state education network in Bahia, Brazil. E-mail: dom_way_1@hotmail.com.

⁴ Doctor in Education and Contemporaneity, University of the State of Bahia, State of Bahia, Brazil; full professor at the same institution; leader of the research group Education, Federalism and Social Control (GEFeCS). E-mail: shconceicao@uneb.br.

Introdução

O tema Educação Fiscal (EF) ganha importância na medida em que as informações ligadas à temática tributária são sistematicamente divulgadas pelos mecanismos de mídia. Entretanto, elas são divulgadas superficialmente, o que geralmente fomenta certa repulsa ao poder tributário estatal, denotando um comportamento que subverte o verdadeiro papel do tributo no Estado Democrático de Direito, a saber: a realização de políticas públicas, materializadas em serviços públicos, voltados ao atendimento dos direitos sociais (BARCAROLLO, 2013; RIVILLAS; BALTAZAR, 2014); no Brasil, contidos na Constituição Federal (CF) (BRASIL, 1988).

Nessa perspectiva, o trabalho assume em seu escopo teórico as questões relativas ao Custo *stricto sensu* dos Direitos, bem como a Teoria da Educação Fiscal. No campo empírico, a pesquisa toma a política pública de Educação Fiscal no estado da Bahia e, como objeto de estudo, o Projeto de Educação Fiscal nas Escolas (PEFE-BA). Nesse sentido, o trabalho tem como objetivo geral analisar os fenômenos relativos à organização político-normativa que delimita o PEF-BA, no âmbito do Programa de Educação Fiscal do Estado da Bahia (PEF-BA), bem como as estratégias pedagógicas adotadas para a disseminação da EF em ambiente escolar, aqui compreendida como uma estratégia de ensino-aprendizagem, voltada à compreensão do papel do Estado e do sistema tributário como elemento de financiamento das políticas públicas, assim como condição para o exercício da cidadania e do controle social (BORGES, 2012; CONCEIÇÃO, 2016; PEREIRA; CRUZ, 2016; RIVILLAS; BALTAZAR, 2014; SAINZ DE BUJANDA, 1967).

Adicionalmente, o estudo da temática aqui tratada deve levar-nos à efetivação daquilo que Valadão e Ziembowicz (2018, p. 555) chamam de cidadania fiscal, ou seja, “uma relação de transparência e equilíbrio entre contribuinte e Estado, na qual o cidadão tem o direito de ser informado sobre a arrecadação e sobre a gestão dos recursos públicos [...], mas ter a consciência dos seus deveres em uma sociedade democrática”.

A pesquisa caracteriza-se pela abordagem qualitativa de natureza exploratória e descritiva. Os dados analisados foram obtidos por meio de levantamento bibliográfico e documental, complementados com realização de entrevistas semiestruturadas com integrantes e ex-integrantes do GEFE-BA. Os dados foram analisados por meio de leitura exploratória, conforme preconizado por Flick (2013), compreendendo: literatura teórica – com o objetivo de apropriação dos conceitos, definições e teorias inerentes ao campo de investigação; literatura empírica – com o objetivo de verificar o que já foi produzido no campo de estudo;

literatura metodológica – com o objetivo de entender e estabelecer uma estratégia metodológica para a pesquisa e análise dos dados; e literatura teórica e empírica – com o objetivo de ajudar na contextualização, comparação e generalização dos achados.

O trabalho está organizado em cinco seções, sendo: seção introdutória, que apresenta o tema, objetivos, caracterização da pesquisa e estratégias de obtenção e análise de dados; seção de fundamentação teórica, que explora os pressupostos teóricos do *Custo stricto sensu* dos Direitos e da Teoria da Educação Fiscal; seção de apresentação dos resultados obtidos sob a perspectiva político-normativa e das estratégias pedagógicas adotadas pelo Projeto de Educação Fiscal nas Escolas do Estado da Bahia (PEFE-BA) no âmbito do Programa de Educação Fiscal do Estado da Bahia (PEF-BA); seção compreendendo as considerações finais e recomendações do estudo, e, por fim, as referências utilizadas na pesquisa.

Fundamentação teórica

Custo stricto sensu dos Direitos

Na contemporaneidade há um entendimento quanto à relevância do papel do Estado no sentido de promover uma boa administração pública, o desenvolvimento da economia, a assistência social e a busca pelo atendimento das demandas sociais dos cidadãos, e sua intrínseca relação quanto à questão fiscal (AMARAL, 2019; UCKMAR, 2005). Sem o pagamento dos tributos, a realização e a garantia dos próprios *direitos fundamentais da humanidade* (ONU, 1948) configuram-se em meras expectativas, porque o elemento material (dinheiro) responsável pela sua sustentação inexistente.

Possível é, nessa medida, afirmar que todos os direitos não são autorrealizáveis, tampouco concretamente salvaguardados num Estado sem condições de financiá-los ou efetivá-los. Consequentemente, impõem a cooperação social e a responsabilidade individual, ou seja, demanda-se da sociedade e do cidadão, individualmente, o cumprimento de suas obrigações fiscais (pagamento de tributos) para a sustentação do Estado Social, Democrático e de Direito (NABAIS, 2002).

Imperativo, então, compreender os direitos como “liberdades privadas com custos financeiros públicos” (NABAIS, 2002, p. 19), portanto, implicados por custos pecuniários públicos, financiados seja diretamente por quem se beneficia do serviço público, ou indiretamente, pelo contribuinte que responde a obrigação de adimplir determinado tributo.

A tributação é compreendida como dever fundamental dos cidadãos à cooperação da atividade estatal, notadamente na garantia de condições sociais adequadas à vida das pessoas. Outrossim, encontra-se configurado, por parte de segmentos de contribuintes, o ímpeto por resistir à cobrança de tributo pelo Estado. Nabais (2002) destaca que a amnésia em relação aos deveres fundamentais deve-se a dois motivos: conjuntura política, social e cultural, e à visão estritamente liberal rechaçando o princípio da solidariedade.

No contexto das atuais democracias, organizadas naquilo que se chama Estado Moderno, não há que se falar em direitos fundamentais e sociais contidos nas diversas constituições sem que haja a consumação do dever fundamental de pagar tributo, com destaque para os da espécie intitulada imposto, sem perder de vista o princípio da capacidade contributiva ou econômica, pois exerce protagonismo na efetivação do Estado Social, Democrático e de Direito, uma vez que atua como redutor das desigualdades sociais, redistribui renda e proporciona o bem-estar da coletividade (BARCAROLLO, 2013).

Evidencia-se, então, a necessidade da construção de uma consciência cívica, incluindo a cívica-fiscal, pois não é algo natural, ao contrário, é um produto social e, portanto, resultado da Educação, ou seja, da prática de transmissão de valores como ética, justiça, solidariedade e cooperação (LOBO; GARCÍA, 2010). As questões cívico-fiscais devem emergir, sobretudo, no ambiente escolar, pois subsidiam o cidadão no entendimento acerca das questões que envolvem o orçamento do Estado, tanto pelo viés da origem quanto pela destinação dos recursos financeiros. Isso se justifica porque nenhum direito, tanto os sociais quanto os fundamentais ou naturais, no Estado Democrático de Direito se materializam sem recursos financeiros estatais, necessários a garanti-los.

Nesse cenário, a EF emerge como abordagem didático-pedagógica, capaz de interpretar as vertentes financeiras da arrecadação e dos gastos públicos, propondo-se a desvelar que o pagamento de tributos – respeitados os princípios atinentes ao direito tributário, proteção necessária na relação entre Estado e cidadão – é a contribuição individual que possibilita a construção de uma sociedade assentada em bases de justiça, equidade e solidariedade (GRZYBOVSKI; HAHN, 2006; BRASIL, 2009; MACHADO, 2011; PEREIRA; CRUZ, 2016; CONCEIÇÃO, 2016).

O espaço mais adequado para iniciar esse processo é a escola, entendida como local de “produção e de disseminação, de modo sistemático, do saber historicamente produzido pelo homem” (DOURADO; OLIVEIRA, 2009, p. 203), ocupando lugar de destaque no contexto das instituições capazes de contribuir para a formação de um sujeito crítico, preparado para refletir sobre a conjuntura social contemporânea em diferentes escalas.

Sainz de Bujanda (1967) sustenta que a EF deve estar inserida no contexto geral da Educação, dentro da ciência da Pedagogia, uma vez que deve se preocupar com os problemas da sociedade e suas possíveis soluções. Nessa perspectiva, a EF deve ser objeto de um ramo importante da ciência pedagógica e, como tantas áreas do saber científico, deve preocupar-se em suas formulações com seus aspectos gerais, bem como os específicos. No tocante ao aspecto geral, está incumbida de acolher toda a doutrina, de validade universal, que o tema é capaz de suscitar, e deve ocupar-se de conectar logicamente os problemas e suas soluções. No aspecto específico, deve referir-se aos traços particulares da EF nos distintos países, trabalho que somente pode dar frutos se o pesquisador estiver munido de uma teoria geral que lhe permita reconduzir os problemas peculiares de cada coletividade ao esquema fundamental que a referida teoria proporciona.

Ainda nas palavras de Sainz de Bujanda (1967, p. 13), um dos principais defeitos na tentativa de definir a EF consiste nas considerações e declarações que associam esse conhecimento ao mero cumprimento, por parte dos contribuintes, de suas obrigações relativas ao pagamento dos tributos. De modo diferente, a temática deve ser compreendida como o resultado de um processo educativo sistêmico endereçado à conscientização do cidadão sobre a relevância social do tributo, bem como do seu papel como contribuinte, a fim de que ele cumpra com suas obrigações e deveres: contribua para o financiamento da ação estatal e fiscalize a ação estatal na utilização dos fundos públicos – controle social (SAINZ DE BUJANDA, 1967).

Na visão de Sainz de Bujanda (1967), a EF, como toda questão educativa, se inscreve amplamente no horizonte humano, e seu estudo só tem validade a partir desta perspectiva, que é própria da ciência pedagógica. Ressalta, ainda, a importância do educador nesse processo, que tem a tarefa de educar seus discentes difundindo as boas práticas de administração financeira do Estado e intentando eliminar presunções culturais que prejudicam o comportamento ético do cidadão em relação ao tributo, dentre as quais destaca o entendimento equivocado sobre a entidade tributante (fisco) e do Estado, como usurpadores daquilo que é da coletividade, e a presunção do contribuinte como um fraudador, considerando necessário neste processo a implantação de políticas de informação tributária (SAINZ DE BUJANDA, 1967).

Lobo e García (2010), à semelhança de Sainz de Bujanda (1967), sustentam que a ética fiscal, ou seja, o comportamento lógico e racional frente às questões fiscais, assim como

qualquer outra questão social, deve pautar-se pela chamada socialização. A ética fiscal, segundo as autoras, permite ao indivíduo aprender a comportar-se de acordo com as normas que regem o meio social onde vivem. Desse modo, Lobo e García (2010), com base em Durkheim (1987), sustentam que as principais pautas de conduta do indivíduo em sociedade são menos forjadas por regulamentações externas, e mais por regras auto impostas. Destarte, os indivíduos se socializam à medida que vão ajustando suas condutas às expectativas dos demais indivíduos que integram seu grupo social.

Diante do exposto, torna-se imperativo conectar os pressupostos gerais da Educação, respeitando, logicamente, a particularidade de cada povo, como citado por Sainz de Bujanda (1967), com a EF. No contexto brasileiro, por exemplo, tal ligação deve iniciar-se a partir dos normativos legais, primeiramente pela CF/1988, e secundariamente, porém não menos importante, pela Lei de Diretrizes e Bases da Educação (LDB), Lei nº 9.394/96.

Em seu Art. 205, a Carta Magna entende que “a *educação, direito de todos e dever do Estado e da família*, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, *seu preparo para o exercício da cidadania* e sua qualificação para o trabalho” (BRASIL, 1988, grifo nosso). Já, a LDB/1996, regulamentadora da Seção I, capítulo III, da CF de 1988, dá as principais diretrizes para a educação escolar no Brasil, entendendo-a como um processo formativo que envolve múltiplos atores sociais (família, instituições de ensino e pesquisa, movimentos sociais, entre outros), tendo como finalidades o desenvolvimento do indivíduo enquanto cidadão, bem como seu preparo para o mundo do trabalho (BRASIL, 1996).

Depreende-se que, no caso brasileiro, as normas vigentes apontam como finalidades da educação a formação do cidadão e a preparação para o mundo do trabalho, aspectos que também estão presentes nos pressupostos pedagógicos da EF, a saber: a) “conscientização da função socioeconômica dos tributos”; b) “gestão e controle democráticos dos recursos públicos”; c) “*vinculação entre a educação, o trabalho*”; e d) “*as práticas sociais e exercício efetivo da cidadania*” (BRASIL, 2009, p. 9, grifos nossos).

Portanto, a EF (porque é Educação) deveria integrar um amplo projeto educativo, com o objetivo de propiciar o bem-estar social. Corolário da consciência cidadã, e da construção crítica de conhecimentos específicos sobre os direitos e deveres do cidadão (BRASIL, 2009).

A EF é, portanto, um processo democrático fundamental. Tem como objetivos: a) desenvolver a consciência das pessoas em relação a seus direitos e deveres, sobretudo em relação à função social e econômica dos tributos; e b) fomentar o controle social do Estado, estimulando o exercício efetivo da cidadania (BRASIL, 2009; RIVILLAS; BALTAZAR,

2014; CONCEIÇÃO, 2016). Busca fornecer aos cidadãos, sobretudo aos jovens, mas não restrito a estes, um arcabouço conceitual com vistas à responsabilidade fiscal que os ajudem a entender o seu papel de contribuintes como uma ideia do que é um comportamento lógico e racional, em uma sociedade democrática, justa e solidária.

A formação de uma verdadeira consciência fiscal consiste em assumir que, além de opções e modelos fiscais específicos, alterando-se como é previsível em qualquer sociedade dinâmica, há uma série de critérios que justificam o financiamento solidário de necessidades públicas comuns a qualquer indivíduo. O principal desses critérios é a cidadania, o que implica assumir as responsabilidades sociais (deveres) como contrapartida necessária ao exercício dos direitos fundamentais e sociais (SAINZ DE BUJANDA, 1967; NABAIS, 2004; LOBO *et al.*, 2005; BRASIL, 2009; LOBO; GARCÍA, 2010; BORGES, 2012; BARCAROLLO, 2013; RIVILLAS; BALTAZAR, 2014; PEREIRA; CRUZ, 2016; CONCEIÇÃO, 2016).

Resultados obtidos

Os resultados obtidos na pesquisa buscam, além da compreensão da organização político-normativa e das ações pedagógicas do Projeto de Educação Fiscal nas Escolas (PEFE-BA), refletir sobre a articulação dos pressupostos teóricos da Teoria da Educação Fiscal e do *Custo stricto sensu* dos Direitos como elementos intrínsecos em suas práticas.

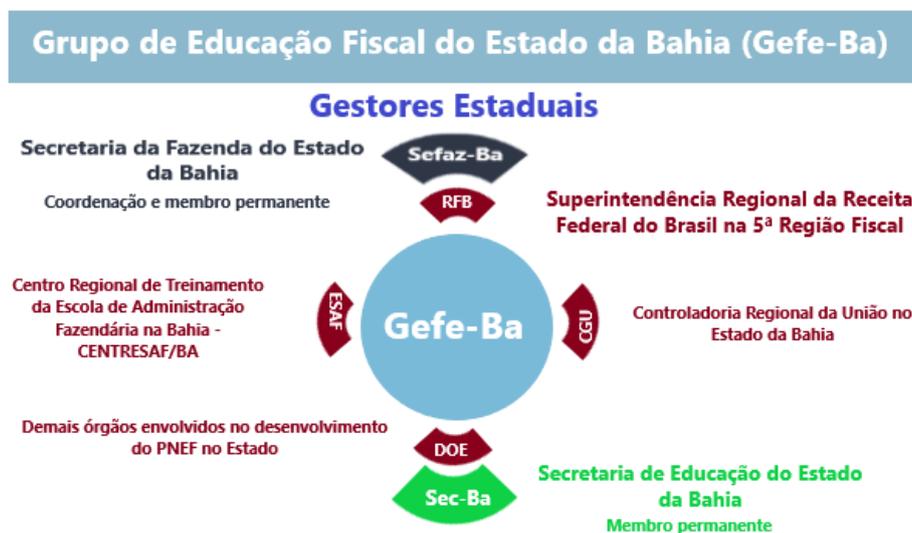
Resultados obtidos sob a perspectiva político-normativa

O PEFE-BA consiste em um projeto que integra o rol de ações do PEF-BA. Objetiva transmitir aos estudantes da rede pública de ensino básico, conteúdos que possibilitem demonstrar a importância dos tributos, sua função socioeconômica, bem como informar acerca da relevância do controle social do Estado, que, ao cabo, contribui para a correta aplicação dos recursos oriundos do esforço coletivo.

Segundo descrição do site da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (SEFAZ-BA), o PEF-BA está em consonância com o Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF), desenvolvido atualmente pelo Grupo de Educação Fiscal da Bahia (GEFE-BA), tendo como integrantes: Secretaria da Fazenda e Secretaria da Educação do Estado da Bahia, Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil na 5ª Região Fiscal, Controladoria

Regional da União no Estado da Bahia (CGU/BA) e Centro Regional de Treinamento da Escola de Administração Fazendária na Bahia (CENTRESAF/BA), organizados conforme ilustrado na Figura 1.

Figura 1 – Composição do GEFE-BA



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

O PEFE-BA, criado em 2005, tem como objetivo “promover e institucionalizar a Educação Fiscal para o pleno exercício da cidadania, por meio da sensibilização dos cidadãos para a função socioeconômica do tributo”, conforme consta na página institucional do Projeto⁵. Cabe ao PEFE-BA a tarefa de disseminar, nas escolas, conhecimentos sobre administração pública; incentivar o acompanhamento, pela sociedade, da aplicação dos recursos públicos; e criar condições para uma relação harmoniosa entre o Estado e o cidadão. Buscando atingir seus objetivos, o Projeto incorporou à estratégia metodológica de disseminação da EF a realização do curso EaD, intitulado “Curso de Disseminadores de Educação Fiscal (DEF)”, criado e realizado desde 2004 pela Escola de Administração Fazendária (ESAF), e coordenado em cada unidade da federação pelas respectivas secretarias de fazendas. Nesse cenário, é formalizado o GEFE-BA em dezembro de 2014, mediante a publicação do Decreto nº 15.737 e respeitando a estrutura normativa do PNEF.

É importante realçar que, diferentemente dos outros projetos/ações que compõem o guarda-chuva do programa cívico-tributário da Bahia, o PEFE-BA, conforme pesquisa documental e entrevistas, não tem sua concepção salvaguardada em instrumental jurídico

⁵ <https://www.sefaz.ba.gov.br/campanhas/educacaoofiscal/index.htm>.

(leis, decretos), o que não o deslegitima, porém, o fragiliza juridicamente e institucionalmente, pois a ausência de instrumentos normativos pode deixá-lo ao sabor de maior ou menor interesse de eventuais gestores, mesmo a despeito de tal situação ter sido mitigada com a oficialização do GEFE-BA, que traz em seu bojo, como uma das suas missões, “estimular a inserção curricular da Educação Fiscal na rede de ensino” (BAHIA, 2014).

Apesar de constar como um dos projetos ligados ao PEF-BA em execução, o que foi possível acessar de mais sistematizado do ponto de vista estrutural do projeto é um breve resumo no sítio da SEFAZ-BA, o que revela também a debilidade do PEFE-BA enquanto instância estrutural do programa. Percebe-se o PEFE-BA como um projeto conceitualmente estruturado que mais se aproxima das bases teórico-pedagógicas propostas no PNEF, porém, frágil institucionalmente devido à própria arquitetura do GEFE-BA, haja vista os membros do grupo não estarem dedicados em tempo integral ao PEFE-BA, conciliando, portanto, as tarefas do Projeto com outras inerentes ao órgão onde estão alocados. Soma-se a isso o número reduzido de pessoas e a pouca atenção dada pelos governantes que passaram ao longo de sua existência. De outro modo, percebe-se que o PEF-BA privilegia outros projetos que focam no aspecto comportamental do cidadão, dando maior ênfase às iniciativas/ações com potencial arrecadador de curto e médio prazo, de maior apelo midiático, como, por exemplo, o projeto Nota Premiada Bahia (NPB), outra iniciativa do PEF-BA, que proporciona sorteio de valores pecuniários aos cidadãos que se cadastram no portal do projeto, e, ao tomarem a nota fiscal em suas relações de consumo, solicitam o cadastro de seu Cadastro de Pessoa Física (CPF) nesse documento.

Resultados obtidos sob a perspectiva das estratégias pedagógicas adotadas

Segundo informações obtidas em Rocha (2014) e também nas entrevistas realizadas por este estudo, o PEFE-BA surge como política estadual de apoio ao PNEF, e projeto de ação no âmbito do PEF-BA, executado nas escolas da rede pública baiana. É nesse contexto que representantes da Secretaria da Fazenda e da Educação do Estado e da Secretaria da Receita Federal, com a colaboração de coordenadores pedagógicos e professores, elaboraram, em seu primeiro ano de existência, uma coleção intitulada “Educação Fiscal nas Escolas”⁶, cujos

⁶ Tal coleção foi composta por 10 livros, a saber: Livro 1 – *Meu cotidiano*; Livro 2 – *Educação fiscal*; Livro 3 – *A Relação entre Estado e Sociedade*; Livro 4 – *Tributo: a contribuição de todos nós*; Livro 5 – *Bem Público: o patrimônio coletivo*; Livro 6 – *Turismo e Cultura*; Livro 7 – *Música e Esporte-Espaço da Cidadania*; Livro 8 – *Informação e Cidadania*; Livro 9 – *A Gestão dos Recursos Públicos*; e Livro 10 – *Cidadão Participativo*.

livros foram distribuídos aos professores do ensino médio da rede pública naquele mesmo ano (ROCHA, 2014).

Além da produção dos materiais didáticos acima mencionados, foi constatada a incorporação ao conjunto de ações do PEFE-BA, o já mencionado curso DEF. Passados uma década e meia da constituição do Projeto, o curso EaD se efetivou, ao longo de todos esses anos, como a única ação pedagógica perene.

Diante desse cenário, a pesquisa buscou compreender o Curso de Disseminador de Educação Fiscal (DEF) e, conseqüentemente, entender as repercussões dessa iniciativa no âmbito do PEFE-BA, no período após a institucionalização do GEFE-BA.

Curso Disseminadores de Educação Fiscal (DEF)

Segundo o *Guia do Aluno*, documento orientador do DEF, fornecido pela Escola Nacional de Administração Pública (ENAP), o objetivo do curso é “formar cidadãos a respeito do papel constitucional e social desempenhado pelos tributos e orçamentos públicos na construção de uma sociedade livre, justa e solidária, que tenha por fundamento central o princípio da dignidade da pessoa humana” (BRASIL, 2019, p. 4).

No que tange à metodologia, o curso possui carga horária de 120h, e é oferecido na modalidade a distância no Ambiente Virtual de Aprendizagem (AVA), através da plataforma *Moodle* da ESAF. É ofertado a servidores, agentes públicos, professores, estudantes universitários, graduados e lideranças comunitárias.

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

A ESAF, em parceria com as coordenações estaduais, é responsável pela oferta e mediação pedagógica. O curso ainda conta com tutores, que auxiliam os cursistas na realização das atividades por meio dos canais de comunicação acessíveis no próprio AVA,

como mensagens e fóruns de discussão. Na dinâmica de execução das atividades também são disponibilizadas videoaulas, arquivos em PDF, imagens, gráficos e textos em *HTML* (BRASIL, 2019).

No que diz respeito ao processo avaliativo dos cursistas, ele se dá por meio de realizações de provas, participação nos fóruns de discussão e elaboração de projeto pedagógico ou planos de ação (BRASIL, 2019).

Segundo dados do ENAP, responsável pela execução do DEF, 2.954 pessoas foram capacitadas por meio do curso DEF no estado da Bahia até 2018 (Tabela 1).

Tabela 1 – Disseminadores de EF capacitados no curso DEF até 2018

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

Fonte: Elaborado pelo autor, com base nas informações da ENAP, fornecidas para esta pesquisa por meio da Lei de Acesso à Informação, protocolo nº 03006001448201905 (2019).

*Em 2018 e 2019 não houve nova edição do curso DEF.

Rocha (2014) constatou que de 2006 a 2013, 1.147 professores já haviam participado do curso, correspondendo a 74,38% do total de participantes até o ano de 2013. Outro dado importante levantado pelo pesquisador é que, de 2006 a 2013, já excluídas as repetições, 356 escolas no estado da Bahia foram alcançadas pelas ações do PNEF. “Deste total, 107 escolas são da rede pública municipal, 249 são da rede pública estadual e apenas uma única escola da rede particular de ensino” (ROCHA, 2014, p. 277), conforme verifica-se na Tabela 2.

Tabela 2 – Quantidade de escolas alcançadas por ano e região

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

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

O que chama a atenção é que grande parte das instituições de ensino alcançadas pelo Projeto localiza-se na Região Metropolitana de Salvador (Quadro 1). Ainda segundo Rocha (2014, p. 278), “Salvador apresentou um quantitativo de 152 escolas, o que representa 76,76% de todas aquelas alcançadas na região e 42,69% do total alcançado no Estado no período de 2006 a 2013”. Dados esses atualmente disponíveis.

Quadro 1 – Quantidade de escolas alcançadas pelo curso DEF de 2006 a 2013, por mesorregião do IBGE

Mesorregiões da Bahia	Nº de municípios	Nº de escolas alcançadas pelo DEF	Mapa
Centro-Norte	80	38	
Centro-Sul	118	46	
Extremo-Oeste	24	2	
Metropolitana	38	198*	

Nordeste	60	6	
Sul	70	61	
Vale do São Francisco	27	5	

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

Entre 2015 e 2019, período após institucionalização do GEFE-BA, 1.184 pessoas se matricularam no curso e, desse total, 47 desistiram, 514 pessoas foram consideradas evadidas, 242 reprovadas e 381 aprovadas, conforme a Tabela 3.

Cabe destacar que a pesquisa identificou uma divergência em relação ao número de aprovados, quando se comparam as informações fornecidas pela gestora local do curso, no período supracitado, com os dados fornecidos pelo ENAP. No ano de 2017, a ENAP registrou 165 cursistas aprovados. Já para o gestor local (GEFE-BA), o número de aprovados foi de 160, aspecto não esclarecido pelos gestores do programa quando questionados.

Tabela 3 – Resumo estatístico do DEF, após institucionalização do GEFE-BA

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

Fonte: Elaborado pelo autor, com base nos dados da gestora local (2019).

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

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

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

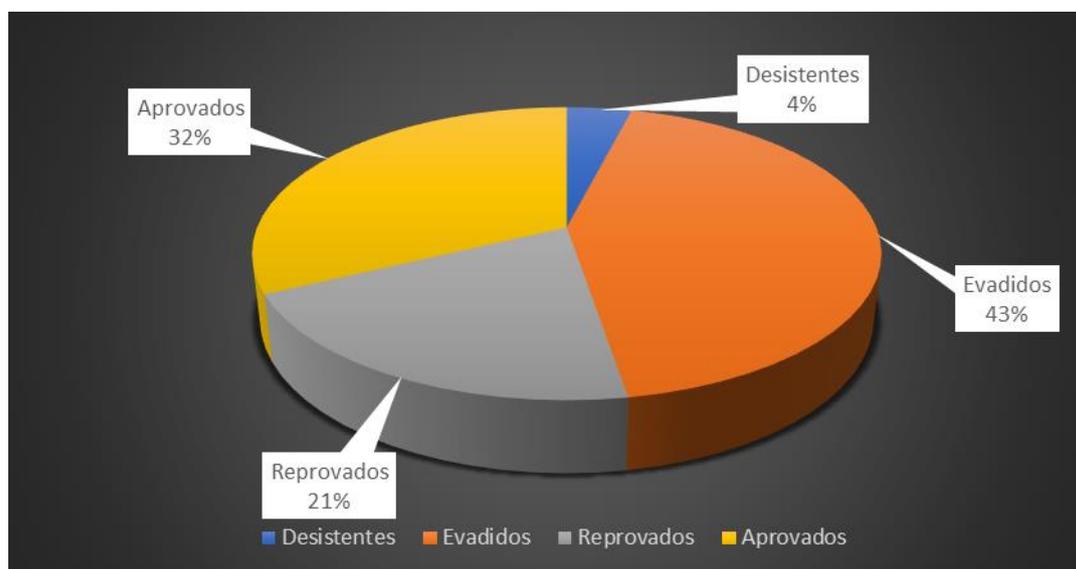
**** São aqueles alunos que não atingiram a média para aprovação, independentemente da quantidade de atividades realizadas (pode ter sido apenas uma atividade).
***** Aqueles que alcançaram 70% ou mais de aproveitamento no curso.

No Gráfico 1, pode-se visualizar melhor a relação entre o total de matriculados (1.184) e o percentual de desistentes (4%), evadidos (43%), reprovados (21%) e aprovados (32%).

Os dados apontam para um significativo contingente de não aproveitamento dos estudos no DEF (68%), quando considerados desistentes, evadidos e reprovados, o que indica uma necessidade de avaliação e ajuste na iniciativa, seja relacionada a carga horária, mecanismos de disseminação, abordagem pedagógica, motivação dos cursistas, habilidades e competências relacionadas a utilização do AVA como instrumento de ensino-aprendizagem, dentre outros.

A pesquisa buscou então identificar outros esforços complementares de abordagem pedagógica no PEFE-BA.

Gráfico 1 – Relação entre o total de matrículas no curso DEF e os percentuais de desistência, evasão, reprovação e aprovação após institucionalização do GEFE-BA



Fonte: Elaborado pelo autor, com base nos dados da gestora local (2019).

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

A pesquisa identificou, no âmbito do PEFE-BA, outras iniciativas de disseminação e abordagens pedagógicas, e identificou que palestras e seminários para estudantes do ensino básico, distribuição de cartilhas e panfletos também fazem parte da estratégia de disseminação

da Educação Fiscal junto aos jovens estudantes da rede pública do estado, infelizmente, de forma pontual e intempestiva.

Diante do levantamento dessas outras abordagens pedagógicas de EF para o ambiente escolar, a pesquisa resumiu tais ações conforme evidenciado no Quadro 2. Nesse sentido, foi possível levantar, após a institucionalização do GEFE-BA, as seguintes iniciativas: a realização de mais uma edição do curso DEF, no ano de 2015, bem como de dois eventos: Dia Nacional do Contribuinte e o Dia de Combate à Corrupção.

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

Quadro 2 – Ações de EF nas Escolas realizadas após institucionalização do GEFE-BA

Tipologia	Ação	Descrição	Público	Custo	Execução
Presencial	Dia Nacional do Contribuinte	Evento no dia 25 de maio, com trabalhos desenvolvidos pelo GEFE/BA, com ciclo de palestras sobre temas de interesse dos cidadãos, como: função socioeconômica dos tributos, o tratamento tributário de encomendas internacionais e bagagens de viajantes, cidadania e transporte, direito dos usuários dos serviços públicos, e o funcionamento dos observatórios sociais.	Público em geral	Sem informação	2015

	Dia de Combate à Corrupção	A ação teve como intuito ajudar a promover uma conscientização acerca da função socioeconômica dos tributos e da importância da participação dos cidadãos no controle social e fiscal do Estado.	Estudantes de ensino médio e universitários, disseminadores de EF, funcionários da Receita Federal, funcionários da Centresaf e convidados dos órgãos envolvidos.	Sem informação	2015
	Distribuição de cartilhas	Distribuição de cartilhas com a prestação de contas anual simplificada dos anos de 2015 e 2016, produzidas pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e distribuída nas escolas da rede estadual pela Secretaria de Educação.	Estudantes da rede pública estadual de ensino	Sem informação	2016 e 2017
	Distribuição de panfletos	Distribuição do panfleto intitulado <i>Educação Fiscal nas Escolas: um exercício da cidadania</i> , produzido pela GEFE-BA.	Estudantes da rede pública estadual de ensino.	Sem informação	2016 e 2017
EaD	Curso DEF	Formar cidadãos a respeito do papel desempenhado pelos tributos e orçamentos públicos na construção de uma sociedade livre, justa e solidária; Sensibilizar os cursistas quanto a importância do tema cidadania fiscal em suas	Servidores e agentes públicos, professores, universitários e graduados, lideranças comunitárias.	O curso foi gratuito e contou com o apoio de um tutor para esclarecimento de dúvidas e realização de atividades. A seleção para participar do curso foi realizada pelo Coordenador Estadual (GEFE).	2015 a 2017

		vidas e no cotidiano de sua comunidade; Estimular os cidadãos a se apropriarem dos instrumentos da Educação Fiscal para a promoção de políticas públicas capazes de reduzir as desigualdades sociais.			
--	--	--	--	--	--

Fonte: Elaborado pelo autor, com base na pesquisa de campo (2019).

A pesquisa realizou um cotejamento das ações planejadas e executadas pelo GEFE-BA (Quadro 3), tendo como base de dados os documentos obtidos juntos à SEFAZ, através da Lei de Acesso à Informação de Interesse Público: plano de ação do GEFE-BA, para os anos de 2015 e 2016; relatório de atividades realizadas no ano de 2015; plano de ação para o ano de 2017; além de entrevistas semiestruturadas com agentes partícipes do processo de execução das iniciativas.

Quadro 3 – Ações Planejadas X Executadas após institucionalização do GEFE-BA

Ações						
Base Suporte	Tipologia	Planejadas	Executadas			Observações
			Sim	Não	Quando?	
Plano de ação GEFE_2015/2016; Plano de Ação 2017; Relatório de atividades de 2015; Pesquisa de Campo (conversas informais e entrevistas)	Informação, comunicação e marketing	Site da Educação Fiscal (GEFE)		X		
		Captação de Convênios e Parceiros		X		Parceria com a Universidade do Estado da Bahia (UNEB) e a Universidade Católica de Salvador (UCSAL), mas que não se concretizou.
		Identidade Visual	X		2015	Logomarca do GEFE-BA.
		Gestão de Conteúdos		X		
		Vídeos Institucionais		X		

		Redes Sociais	X		2015	Facebook (https://pt-br.facebook.com/gefebahia/)
		Apresentação Institucional		X		
		Materiais de Divulgação	X		2015-2016	Produção de dois boletins informativos eletrônicos, publicados no Facebook, na página do GEFE-BA. (https://pt-br.facebook.com/gefebahia/), bem como um banner de divulgação do GEFE-BA.
	Ações educativas	Revisão das cartilhas		X		
		Curso de Disseminadores da Educação Fiscal (DEF)	X		2015-2017	Até 2017.
		Curso de Tutores	X		2016	Realizado no ano de 2016, conforme relatório pedagógico daquele ano.
		Concursos e premiações		X		
		Cursos livres e palestras	X		2015-2018	Palestras pontuais, a exemplo das realizadas em 2015 no Dia do Contribuinte e a de Combate à Corrupção.
		Gestão da Rede de Disseminadores	Estruturação		X	
	Catálogo de materiais produzidos			X		
	Recadastramento de Tutores e Disseminadores			X		
	Homenagem aos Disseminadores			X		
	Elaboração de banco de dados dos disseminadores e tutores: Levantar e consolidar planilhas existentes na CEF, Educação				X	

		e ESAF				
		Treinamento com os disseminadores: reunião c/os Disseminadores-videokonferência		X		
		Encontro periódico com rede de Disseminadores e Tutores		X		
	Gestão de Eventos	Reunião do GEFE	X		2015-2019	
		Encontro Anual		X		
		Dia Nacional do Respeito ao Contribuinte	X		2015	Evento realizado apenas em 2015. Sem continuidade.
		Encontro Nordeste		X		
	Implementação dos GEFM	Sensibilização dos gestores		X		
		Apresentação do Programa		X		
		Distribuição de Material		X		
		Suporte Técnico		X		
	Revitalização da CEF	Atualização do Grupo GEFE	X		2018	Sim. Em 2018 com a troca do coordenador e de alguns membros.
		Inserção do Programa no PROFISCO		X		

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

A análise do Quadro 3 permite inferir que, dentre as 30 ações planejadas, apenas 9 foram efetivamente executadas. Uma efetividade de 30% do executado em relação ao planejado. Dentre as iniciativas efetivadas estão: a criação da identidade visual; a inserção em rede social *Facebook*; a criação de material de divulgação; o curso DEF; o curso de tutores; as palestras pontuais; as reuniões do GEFE-BA; a comemoração do Dia Nacional de Respeito ao Contribuinte, realizado apenas no ano de 2015; a atualização dos membros do GEFE-BA; e a realização do curso DEF.

Diante dos resultados obtidos, reconhecendo a relevância do PEF-BA como instrumento institucional de EF no estado, e o PEFE-BA como iniciativa voltada ao ambiente escolar, foi possível identificar um razoável número de fragilidades no PEFE-BA: a falta de memória institucional que possa garantir a preservação da história do Projeto; e a ausência de organização, padronização e consolidação dos dados relativos às ações planejadas e realizadas, o que representou para a pesquisa enorme dificuldade na obtenção desses dados, face a inexistência de um banco de dados formalizado que pudesse ser facilmente acessado.

Pode-se perceber, complementarmente, a partir do trabalho de campo, com as entrevistas semiestruturadas, um contingente de pessoas insuficientes para garantir a realização de um trabalho efetivo no GEFE-BA; reduzida quantidade de material didático, acerca da Educação Fiscal, apropriado para estudantes do nível básico (fundamental e médio) que possa ser distribuído e utilizado pelos docentes nas escolas; e, por fim, a constatação de que a única ação com regularidade ao longo do tempo foi a realização do curso DEF.

O curso DEF, inclusive, que a partir dos dados de capacitados, concluintes, reprovados e evadidos, tem sua eficácia questionada, e que deveria ter sua formatação reavaliada. Os resultados evidenciam a necessidade de aperfeiçoamento do Projeto, com vistas a adicionar novas ações às existentes, avaliação e adequação de suas práticas tanto de natureza político-normativa, que lhes garantam institucionalidade quanto de natureza pedagógica, que lhes garantam efetividade e eficácia, bem como execução plena das atividades planejadas.

O trabalho recomenda, para futuros estudos de pesquisa, esforços que busquem investigar aspectos relacionados à avaliação dos conteúdos ministrados nas iniciativas do PEFE-BA e sua adesão aos pressupostos teóricos da EF e do Custo *stricto sensu* dos Direitos e da Teoria da Educação Fiscal, bem como a ampliação da disseminação da temática.

Considerações finais

Esta pesquisa configurou-se em um esforço no sentido de compreender os aspectos político-normativos e estratégias pedagógicas adotadas pelo PEFE-BA no âmbito do PEF-BA, iniciativa direcionada ao ambiente escolar, voltada à disseminação dos conhecimentos de Educação Fiscal.

No alcance dos objetivos supramencionados, o trabalho evidenciou pressupostos teóricos acerca da teoria da Educação Fiscal e do Custo *stricto sensu* dos Direitos, e evidenciou dados de natureza documental e empírica quanto à organização político-normativa

do PEF-BA, seu desdobramento em ações complementares e das iniciativas do PEFE-BA, objeto desta pesquisa.

O trabalho adotou uma estratégia metodológica de abordagem qualitativa de natureza exploratória e descritiva, própria das pesquisas de cunho bibliográfico e documental, utilizando-se também do trabalho de campo na execução de entrevistas semiestruturadas, com o fim de confirmar os achados documentais e reforçar as assertivas baseadas no levantamento literário.

Os resultados obtidos na pesquisa, sob a perspectiva político-normativa, inferem que o PEFE-BA, criado em 2005, sobreviveu ao longo desses anos sem uma estruturação institucional do projeto mais robusta. Ao analisar sua dimensão político-normativa foi constatado que, dentre os projetos ligados ao PEF-BA, o PEFE-BA é o único que não dispõe de um instrumento legal regulamentador de suas ações, o que, a despeito de sua total legitimidade, o torna frágil sob a perspectiva legal e institucional.

Os resultados obtidos na pesquisa sob a perspectiva das estratégias e abordagens pedagógicas utilizadas indicaram que o curso “Disseminadores da Educação Fiscal – DEF”, ofertado na modalidade EaD, voltado a servidores públicos, professores e universitários é a única iniciativa de caráter permanente até 2017. Ademais, o PEFE-BA é caracterizado por um conjunto de iniciativas pontuais e intempestivas.

As dificuldades do GEFE-BA (colegiado responsável pela execução do Projeto), relacionadas às limitações de disponibilidade de quadros profissionais e recursos financeiros, parecem justificar, em boa parte, o cenário de reduzida efetividade e eficácia PEFE-BA como iniciativa específica do PEF-BA e EF voltada ao ambiente escolar.

Assim sendo, tais dificuldades contribuem decisivamente para um contexto de falta de memória institucional do PEF-BA, com reflexos no próprio PEFE-BA; a ausência de um banco de dados relativo às ações e resultados alcançados na execução das ações, em especial aquela objeto de estudo desta pesquisa; escassez de material didático que possa ser distribuído e utilizado pelos estudantes da rede básica; e a inexistência de instrumento de avaliação para medir os resultados das ações, principalmente aqueles relacionados à função social e econômica dos tributos e a importância do controle social da atuação do Estado.

Por fim, sugerem-se outros estudos, principalmente aqueles que explorem a perspectiva de avaliação das iniciativas de EF, uma vez que se constatou, no presente trabalho, não haver um instrumento de avaliação no âmbito do PEFE-BA, em relação ao nível de conhecimento dos estudantes acerca dos conteúdos disseminados de EF, tampouco quanto

ao grau de inserção das iniciativas de execução metodológica do PEFE-BA no cotidiano escolar, e outros aspectos não contemplados no escopo desta pesquisa.

Referências

AMARAL, D. F. do. **Projeto Educação Fiscal nas Escolas do Estado da Bahia (PEFE-BA):** práticas no âmbito da rede estadual de ensino. 2019. 145 f. Relatório Técnico (Mestrado Profissional em Gestão e Tecnologias Aplicadas à Educação) - Universidade do Estado da Bahia (UNEB), Salvador, 2019.

BAHIA. Secretaria da Fazenda. Decreto nº 15.737, de 10 de dezembro de 2014. Institui o Grupo de Educação Fiscal do Estado da Bahia – GEFE/BA. **Portal de Legislação do Estado da Bahia**, Salvador, 2014. Disponível em: <http://www.legislabahia.ba.gov.br/documentos/decreto-no-15737-de-10-de-dezembro-de-2014>. Acesso em: 8 set. 2017.

BARCAROLLO, F. O dever fundamental de pagar impostos como condição de possibilidade para a implementação de políticas públicas. **RFPTD**, Rio de Janeiro, v. 1, n. 1, 2013. Disponível em: <http://www.e-publicacoes.uerj.br/index.php/rfptd/article/view/4764/4217>. Acesso em: 3 ago. 2017.

BORGES, E. F. **Educação fiscal e eficiência pública:** um estudo das suas relações a partir da gestão de recursos pela administração municipal. 2012. 235 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2012.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional**. Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. Brasília, DF, 1996.

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

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

CONCEIÇÃO, S. H. da. **Educação tributária:** questões de política cidadania. Curitiba: Appris, 2016.

DOURADO, L. F.; OLIVEIRA, J. F. de. A qualidade da educação: perspectivas e desafios. **Cad. Cedes**, Campinas, v. 29, n. 78, p. 201-215, maio/ago. 2009. Doi: 10.1590/S0101-32622009000200004. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/ccedes/v29n78/v29n78a04.pdf>. Acesso em: 19 set. 2019.

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

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

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

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

GRZYBOVSKI, D.; HAHN, T. G. Educação fiscal: premissa para melhor percepção da questão tributária. **Rev. Adm. Pública**, Rio de Janeiro, v. 40, n. 5, p. 841-864, set.-out., 2006. Doi: 10.1590/S0034-76122006000500005. Disponível em: <http://www.scielo.br/pdf/rap/v40n5/a05v40n5.pdf>. Acesso em: 20 set. 2018.

LOBO, M. L. D.; GARCÍA, M. L. V. La educación fiscal: ¿por qué y para qué?. *In*: DÍAZ RIVILLAS, B.; FERNÁNDEZ PÉREZ, Á. (coord.) **Educación fiscal y cohesión fiscal: experiencias de América Latina**. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales de España. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales de España, 2010.

LOBO, M. L. D. *et al.* **La educación fiscal en España**. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 2005. Disponível em: http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/documentos_trabajo/2005_29.pdf. Acesso em: 28 mar. 2019.

MACHADO, H. de B. **Curso de direito tributário**. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

NABAIS, J. C. A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos. **Revista Direito Mackenzie**, São Paulo, v. 3, n. 2, p. 9-30, 2002. Disponível em: <http://editorarevistas.mackenzie.br/index.php/rmd/article/view/7246/4913>. Acesso em: 23 jul. 2019.

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

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS. **Declaração Universal dos Direitos Humanos**. 1948. Disponível em: https://www.ohchr.org/EN/UDHR/Documents/UDHR_Translations/por.pdf . Acesso em 12 abr. 2020.

PEREIRA, D.; CRUZ, S. R. Educação fiscal: revisão da literatura. **Estudos do Instituto Superior de Contabilidade e Administração (ISCA)**, Aveiro, Série IV, n. 14, 2016. Disponível em: <http://revistas.ua.pt/index.php/estudosdoisca/article/view/4721>. Acesso em: 5 maio 2019.

RIVILLAS, B. D.; BALTAZAR, A. H. L. Educación fiscal y construcción de ciudadanía en América Latina. **Revista de Estudos Tributários e Aduaneiros**, Brasília, ano I, n. 1, p. 326-354, ago./dez. 2014.

ROCHA, A. C. **A educação para a cidadania no Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF): uma avaliação de suas propostas conceituais e de seus resultados e impactos na formação de professores no estado da Bahia**, 2014. 420 f. Tese (Doutorado em Educação) – Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2014.

SAINZ DE BUJANDA, F. Teoría de la educación tributaria. **Instituto de Estudios Políticos**, Madrid, v. IX, n. 24, p. 343-500, 1967. Disponível em: <https://pt.scribd.com/document/232844457/Fernando-Sainz-de-Bujanda-Teoria-de-la-Educacion-Tributaria-1967-pdf>. Acesso em: 20 jan. 2018.

UCKMAR, V. La giusta imposta. *In*: BABERIS, G. *et al.* **La politica econômica tra mercati e regolo: scritti in ricordo di Luciano Stella**. São Paulo: Rubbettino Editore, 2005. p. 475-488.

VALADÃO, M. A.; ZIEMBOWICZ, R. L.. Revisitando o dever fundamental de pagar tributos sob a perspectiva da sociedade dos direitos. *In*: **Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**, Fortaleza, v. 38, n. 2, jul./dez. 2018.

Submetido em 26 de janeiro de 2021.

Aprovado em 13 de julho de 2021.