

---

# ACCOUNTABILITY COMO GESTÃO DE REPUTAÇÃO: AÇÕES DO CARF FRENTE A OPERAÇÃO ZELOTES

---

## ACCOUNTABILITY AS REPUTATION MANAGEMENT: CARF'S ACTIONS AGAINST ZELOTES OPERATION

---

### **Guilherme Otávio Monteiro Guimarães**

Doutorando em Ciências Contábeis. PPGCC / UFRJ  
PPGCC - UFRJ

Endereço: Av. Pasteur, 250 - sala 250 - Urca - Rio de Janeiro/RJ - CEP: 22.290-240

Telefone: (21) 3938-5262

E-mail: [gomg@facc.ufrj.br

### **Tayná Cruz Batista**

Doutoranda em Ciências Contábeis. PPGCC / UFRJ  
PPGCC - UFRJ

Endereço: Av. Pasteur, 250 - sala 250 - Urca - Rio de Janeiro/RJ - CEP: 22.290-240

Telefone: (21) 3938-5262

E-mail: tayna@facc.ufrj.br

Recebido: 12/06/2018    Aprovado: 10/12/2018

Publicado: 20/12/2018

### **Fernanda Filgueiras Sauerbronn**

Doutora em Administração (FGV/EBAPE)  
Professora do PPGCC - UFRJ

Endereço: Av. Pasteur, 250 - sala 250 - Urca - Rio de Janeiro/RJ - CEP: 22.290-240

Telefone: (21) 3938-5262

E-mail: femanda.sauerbronn@facc.ufrj.br

### **Ana Carolina Pimentel Duarte da Fonseca**

Doutora em Administração (FGV/EBAPE)  
Professora do PPGCC - UFRJ

Endereço: Av. Pasteur, 250 - sala 250 - Urca - Rio de Janeiro/RJ - CEP: 22.290-240

Telefone: (21) 3938-5262

E-mail: anafonseca@facc.ufrj.br

---

## RESUMO

O artigo tem o objetivo compreender como o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) utilizou estratégias e táticas de gerenciamento de impressões (GI) para gerir sua reputação em termos de *accountability*. O estudo ocorre no contexto da Operação Zelotes que visava apurar possíveis “vendas” de decisões no âmbito tributário federal e, conseqüentemente, da instauração de uma crise de credibilidade e da adoção de diversas medidas gerenciais. Uma pesquisa exploratória foi realizada, entre setembro e novembro de 2015, por meio da coleta de dados, documentos oficiais e entrevistas, posteriormente analisadas pela técnica de análise de conteúdo. A análise revela maior frequência da estratégia de Promoção Organizacional e da tática Comportamento Pró-Social, levando a concluir que é de extrema preocupação do órgão a instituição de mudanças para que esse recupere seu prestígio e sua credibilidade perante a sociedade. Os achados contribuem para a recente literatura internacional sobre *accountability* como gestão da reputação.

**Palavras-chave:** Gerenciamento de impressões. *Accountability*. Gestão pública.

---

## ABSTRACT

*This paper aims to verify how the Fiscal Resources Administrative Council (CARF) has used strategies and tactics of impressions management (GI) to manage its reputation in terms of accountability. The study takes place in the context of Operation Zelotes, which aimed to determine possible "sales" of decisions in the federal tax area and, consequently, to instigate a crisis of credibility and the adoption of various managerial*

*measures. An exploratory research was conducted between September and November 2015, through the collection of data, official documents and interviews, later analyzed by the technique of content analysis. The analysis reveals a greater frequency of the Organizational Promotion strategy and of the Pro-Social Behavior tactic, leading to the conclusion that it is of utmost concern for the organization to institute changes so that it recovers its prestige and its credibility before society. The findings contribute to the recent international literature on accountability as reputation management*

**Keywords:** *Impression management. Accountability. Public management.*

## 1 INTRODUÇÃO

Em março de 2015 a Polícia Federal deflagrou a operação Zelotes, uma ação policial que teve como objetivo apurar a prática de crimes contra a administração pública (venda de decisões no âmbito tributário federal) cometidas por agentes públicos e particulares que atuavam no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). No final do mês de abril daquele ano, foi instalada no Senado Federal uma Comissão Parlamentar de Inquérito (CPI) para apurar as denúncias de que julgamentos do órgão teriam sido manipulados. A operação policial que contou com o apoio da corregedoria do Ministério da Fazenda e do Ministério Público Federal investigou crimes de advocacia administrativa, tráfico de influência, corrupção, associação criminosa e lavagem de dinheiro. O CARF, órgão pertencente à estrutura do Ministério da Fazenda, tem como atribuição realizar o julgamento administrativo dos litígios tributários envolvendo a Fazenda Pública e os contribuintes. É um órgão paritário, formado por representantes do fisco (escolhidos pelo ministro dentre os ocupantes do cargo de auditor-fiscal da Receita Federal) e dos contribuintes (escolhidos pelo ministro dentre os indicados pelas confederações representativas de categorias econômicas de nível nacional e de centrais sindicais). A operação impactou o funcionamento da atividade de julgamento com a suspensão das sessões entre março e novembro de 2015.

A representatividade do órgão para a administração pública pode ser expressada pelos valores de créditos tributários em julgamento. Soma-se a esse quadro, uma matéria veiculada à época no Jornal Estado de São Paulo (FERNANDES, 2015), na qual o então Presidente do CARF afirmou que havia cerca de R\$ 550 bilhões pendentes de apreciação no órgão julgador distribuídos em mais de 116 mil processos. Dados mais recentes informam que em abril de 2018 havia R\$ 614 bilhões de créditos tributários em julgamento relativos a cerca de 119 mil processos fiscais (RACANICCI, 2018). Esses números chamam a atenção para o órgão e para as repercussões da operação Zelotes em um contexto no qual a sociedade brasileira vem questionando as ações de órgãos públicos e cobrando maior transparência e *accountability*. A operação Zelotes jogou luzes sobre o órgão administrativos que decide sobre as autuações fiscais, passando então a ser observado por outros atores além dos tradicionais entes envolvidos com sua atividade diária. Como era realizada a prestação de contas do CARF? Qual ou quais órgãos são responsáveis pelo controle da atividade? A operação policial demandou ações diferenciadas de prestação de contas? Essas questões reclamam um olhar sobre as práticas de *accountability*.

No Brasil, a incorporação de práticas de *accountability* é ainda recente e incipiente. Alguns autores dizem até mesmo que esse quadro está relacionado à nossa incapacidade de traduzir a expressão para o português e criar práticas correspondentes (CAMPOS, 1990; PINHO; SACRAMENTO, 2009). Essa dificuldade está em grande parte também relacionada à trajetória recente da administração pública brasileira.

A *accountability* surge no contexto brasileiro como uma das características invocadas pelo Novo Serviço Público (NSP). Inicialmente, demandas pelo aumento da eficiência dos órgãos públicos e profissionalização dos servidores impulsionaram as entidades governamentais a adotarem estratégias e posturas de atuação similares às do mercado privado (ANDION, 2012). Posteriormente o movimento

avançou para o Novo Serviço Público (NSP), uma concepção em que não basta melhorar o desempenho do Estado, mas também busca criar padrões de relação entre Estado e sociedade (PÓ; ABRUCIO, 2006). Nessa perspectiva há uma maior aproximação dos órgãos governamentais aos destinatários dos serviços com incorporação de conceitos de governança e *accountability*. Tais movimentos se inserem na adoção de *standards* democráticos na gestão pública (DENHARDT, 2012). É nesse contexto que a expressão *accountability* ganha relevo sendo citada como uma das características do NSP (ABREU; HELOU; FIALHO, 2013).

O conceito de *accountability* em adoção no Brasil (BRASIL, 2014) está relacionado ao conceito clássico no qual há “responsabilidade (objetiva e subjetiva), controle, transparência, obrigação de prestação de contas, justificativas para as ações que foram ou deixaram de ser empreendidas, premiação e/ou castigo” (PINHO; SACRAMENTO, 2009, p. 1364). A *accountability* no serviço público “envolve o equilíbrio entre normas e responsabilidades que pressupõe questões morais, direito público e interesse público” (ABREU; HELOU; FIALHO, 2013, p. 613).

Entretanto, desenvolvemos no presente estudo um alinhamento teórico a outra abordagem na qual a transparência e o acesso à informação assumem um novo significado. Não obstante a incorporação de práticas de prestação de contas e de governança em órgãos da administração pública (ANDION, 2012), observa-se que tais práticas também assumem estratégias de gerenciamento de impressões (GI), mormente quando tais órgãos passam a ser submetidos ao escrutínio da opinião pública. Conforme Busuoi e Lodge (2015), o conceito de *accountability* diz respeito à gestão e à manutenção da reputação frente a variados públicos, o que também denota a sua associação à utilização de mecanismos de gerenciamento de impressões (GI) e, da mesma forma, destaca aspectos políticos do processo de *accountability* (WHITE, 2016).

Desde que o CARF passou a chamar a atenção sobre seu papel e forma de atuação, inúmeras iniciativas foram adotadas pela organização. Algumas relacionadas às exigências de *accountability* e de maior participação da sociedade civil na estrutura e funcionamento da máquina como, por exemplo, a consulta pública estabelecida pelo Ministério da Fazenda para edição do novo regimento.

Delineia-se nesse tecido a problemática a ser enfrentada neste artigo. Como um órgão público, que possui a missão institucional de proferir decisões com repercussões financeiras de alto impacto e, portanto, deve agir de forma imparcial, responde às investigações que minam a confiança? Além disso, indaga-se se as reações implementadas pelo CARF após a crise de credibilidade seguem práticas de gestão da reputação para variados públicos, para além dos tradicionais órgãos de controle.

Cabe avaliar como as recentes ações do órgão em virtude da operação Zelotes estão associadas às práticas de gerenciamento de impressões em um contexto no qual o *accountability* revela-se como estratégia de GI visando à manutenção de reputação institucional. Portanto, a crise de credibilidade que se abateu no órgão judicante e suas respostas serão avaliadas no presente estudo tendo como pano de fundo as perspectivas teóricas do gerenciamento de impressões e do *accountability* como gestão da reputação.

Este estudo tem o objetivo de verificar como o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) utilizou estratégias de gerenciamento de impressões para gerir sua reputação em termos de controle, acompanhamento democrático e *accountability*. Para tal, foram analisadas: (i) as notas publicadas na página do órgão na internet, (ii) uma entrevista institucional do Presidente do CARF; e (iii) uma entrevista não estruturada realizada com conselheiros.

O presente estudo está estruturado em cinco seções. A segunda seção é dedicada ao referencial teórico. Na terceira seção são apresentados os procedimentos de coleta e análise dos dados. Na quarta seção estão as análises de conteúdo das notícias e das entrevistas. Por fim, são traçadas considerações finais com as conclusões do estudo bem como sugestões para novas pesquisas.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção foram revisitados como a literatura aborda a *accountability* como gerenciamento de reputação, os estudos sobre gerenciamento de impressões e o processo administrativo fiscal e o papel do CARF.

### 2.1 *Accountability* como gerenciamento de reputação

No contexto do novo serviço público houve o desenvolvimento de um conceito mais abrangente de *accountability* (ANDION, 2012). As organizações para garantir uma gestão democrática e transparente precisam prestar contas de suas ações informando à sociedade e aos tomadores de contas as atividades realizadas bem como se atingiram os objetivos delineados em cada exercício (PINHO; SACRAMENTO, 2009).

Diante do paradigma conflito principal-agente, as organizações públicas também desenvolveram mecanismos de prestação de contas para reduzir as assimetrias atendendo aos pressupostos de governança e legitimação democrática (PÓ; ABRUCIO, 2006). A antiga ordem burocrática com pouco ou restrito acesso à informação deu lugar a modelos de gestão em que o *disclosure* das ações, objetivos e metas passou a ocupar papel de destaque (ROCHA, 2011).

Do fim dos anos 1990 ao início do século XXI é possível observar como vários órgãos brasileiros nas diferentes esferas de poder passaram a adotar instrumentos de gestão visando a definição de marcos institucionais, estabelecimento de planejamento estratégico, mapas estratégicos, objetivos e indicadores de acompanhamento (DENHARDT; DENHARDT, 2003; PÓ; ABRUCIO, 2006; PINHO; SACRAMENTO, 2009; ROCHA, 2011; ANDION, 2012)

De acordo com Pinho e Sacramento (2009), a expressão *accountability* engloba múltiplos significados: responsabilização, controle, obrigação de prestação de contas, justificativas para ações que são implementadas ou não, prêmio e/ou castigo. Esclarecem ainda que o Brasil deu passos importantes nos últimos anos em direção à noção multidimensional de *accountability*, com o surgimento de novas instituições e o fortalecimento institucional em geral. Mas por outro lado, reconhecem que permanecem presentes no cenário brasileiro elementos de uma velha ordem tradicionalista em que estariam presentes o autoritarismo, o nepotismo, privilégios para poucos, ausência de participação da sociedade civil, crise de credibilidade das instituições, e outros, o que reduziria a plena implementação de uma cultura de *accountability* no país.

Por outro lado, Busuioc e Lodge (2015) argumentam que a visão tradicional de *accountability* carrega dois enigmas. O primeiro residiria no fato de que a fundamentação teórica lastreada no conflito principal-agente e a decorrente assimetria informacional não encontraria amparo nas evidências empíricas, uma vez que são comuns as evidências de que os atores (servidores e agências), incumbidos de fornecer informações, se engajam de forma proativa em relatos além daqueles que seriam necessários. O segundo enigma, ou segunda crítica à abordagem tradicional segundo os autores, diz respeito à contradição existente entre inigualável popularização da *accountability* pela proliferação de índices e indicadores que supostamente aprimorariam a prestação de contas, mas que (de acordo com as evidências) mascaram realidades e enganam ou afrouxam metas estabelecidas.

De forma a contrapor essas duas contradições, Busuioc e Lodge (2015) defendem que a noção de *accountability* como instrumento de construção e manutenção de reputação é a chave para compreender o processo de prestação de contas e suas variações em graus de interesse, intensidade e investimento. Argumentam os autores que todos os processos e iniciativas de prestação de contas podem ser explicados pela questão da reputação, superando as contradições reveladas anteriormente. Ou seja, a prestação de contas deveria reduzir a assimetria informacional. Porém, isso não ocorreria porque há a prestação de

contas de dados desnecessários (em excesso) e relatos incorretos e potencialmente mascarados. Segundo os autores, a abordagem da reputação pode resolver esses dois enigmas.

A gestão da reputação é a gestão da aparência no dia-a-dia frente a vários públicos (GOFFMAN, 1959). A forte reputação pela competência é um valioso ativo político (CARPENTER, 2002). Nesse sentido, a abordagem da reputação desenvolvida por Busuioc e Lodge (2015 e 2017) sobre *accountability* apresenta três consequências quando se considera que a reputação está assentada em crenças sobre a singularidade e especificidade do campo de atuação do órgão ou agência; e que tais crenças são incorporadas em redes de distintos públicos.

A primeira consequência é que a prestação de contas diz respeito a manter, se não reforçar, a crença dos variados públicos sobre as capacidades, papéis e obrigações singulares desempenhados. Ou seja, as organizações procuram valorizar suas áreas de especialidade. O foco são as tarefas principais, mais confortáveis de atuação e que permitem diferenciar-se. Nesse sentido, os elementos técnicos (profissionalismo) são enfatizados e podem ser utilizados para compensar a falta de clareza sobre os resultados e “produtos”. Assim, a busca pelo reforço da reputação procura minimizar controvérsias, enfatizando aspectos que são difíceis de contestar (WHITE, 2016).

A segunda consequência é que a prestação de contas ocorre frente a diferente públicos (superiores hierárquicos, judiciário, legislativo, imprensa, órgãos de classe etc). Assim, as relações da organização com os diferentes atores variam abrangendo desde aspectos políticos, econômicos e sociais até profissionais (ARRAS; BRAUN, 2017). É a aparência perante o público que importa e que fornece afirmação do *status* da organização. Essa política de diferenciação impõe, portanto, um nível de ambiguidade em relação à reputação, em que as agências mostram aspectos diferentes para cada tipo de público.

Finalmente, a terceira consequência é a interdependência como resultado das redes de audiências (diferentes públicos). Tanto os *accountees* (os que fornecem informação) quanto os *accountors* (os que recebem) estão envolvidos numa ampla rede de apoio (MAOR, 2016). A forma como se estabelece a relação de prestação de contas entre essas duas partes necessariamente será afetada por preocupações sobre a reputação em virtude das respectivas redes a que estão relacionados.

Para Busuioc e Lodge (2017) a ênfase na reputação, nos distintos atores (públicos) e na interdependência entre eles, extrapola o tradicional conceito da relação presente entre duas partes (o que presta contas e o que recebe a informação) no modelo principal-agente. Na concepção de *accountability* como gestão da reputação, a atitude de prestar informação relaciona-se com a intenção de transmitir a impressão, para uma ampla rede de variados públicos, de que há uma gestão competente. Já os que têm o papel de receber a informação, têm interesse em ser percebidos por essa atividade, em mostrar que “algo está sendo feito”, às vezes não tendo, de fato, interesse no desempenho real da instituição. O que vai muito além dos tradicionais mecanismos de prestação de contas no modelo principal-agente.

Nessa concepção de *accountability* o importante é a forma como são percebidos pelos diversos públicos. É a gestão dessa percepção, da estima que mobiliza os atores, que não se furtam de reforçar ou aumentar as ações de prestação de contas, justamente para se fortalecerem e obter valorização institucional.

Essa perspectiva encontra consonância com a forma como a literatura de administração tradicionalmente lida com o Gerenciamento de Impressões (GI), ou seja, aos mecanismos pelos quais as organizações buscam, numa perspectiva institucional, construir e manter sua legitimidade perante os demais atores sociais.

Conforme abordado na introdução deste estudo, importa verificar como o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) utilizou estratégias de gerenciamento de impressões para gerir sua reputação em termos de controle, acompanhamento democrático e *accountability*. Nesse sentido, revisitaremos a seguir como a literatura vem abordando o gerenciamento de impressões, o *accountability* como gerenciamento de impressões e descreveremos o processo administrativo fiscal e o papel do CARF.

## 2.2 Estudos sobre gerenciamento de impressões no Brasil

O estudo e a pesquisa em gerenciamento de impressões (GI) têm origem na sociologia e psicologia social. Relacionam-se com a compreensão de como os indivíduos buscam administrar seu ambiente, o modo de se comportar e de agir, de forma a corresponder às impressões que pretendem criar ou imagem que desejam projetar (MENDONÇA, 2003).

O tema GI passou também a chamar a atenção dos pesquisadores das organizações na medida em que para elas interessa apresentar elevada reputação organizacional e forte imagem corporativa. Segundo Mendonça (2003), tais aspectos podem influenciar fortemente a legitimidade e a aceitação dos produtos e serviços frente a diversos públicos. Assim, “a legitimidade das organizações é também uma realidade socialmente construída” (MENDONÇA; AMANTINO-DE-ANDRADE, 2003, p. 37). Para os autores, o processo de GI pode ser compreendido como aquilo que se constrói na relação organização-ambiente face aos objetivos de legitimidade. Para os autores, existe um processo de gerenciamento de impressões organizacional construído (ou elaborado) que recai sobre os ambientes técnicos e institucional de forma a se obter a legitimidade.

Cabe, porém, observar que o processo de GI não deve ser avaliado a priori de forma negativa ou positiva, pois segundo Mendonça (2003), a avaliação do GI como algo bom ou ruim depende da sua utilização e seus efeitos.

Para tal, Mendonça (2003) e Carvalho e Vieira (2003) apresentam as estratégias de GI.

Quadro 1 - Estratégias de Gerenciamento de Impressões

Estratégia	Definição / Descrição
Insinuação	Comportamentos que o ator usa para fazer a organização parecer mais atrativa para outros.
Promoção Organizacional	Comportamentos que apresentam a organização como sendo altamente competente, efetiva e bem-sucedida.
Exemplificação	Comportamentos usados pela organização para projetar imagens de integridade, responsabilidade social e confiabilidade moral; esta estratégia pode também ter como objetivo buscar a imitação de outras entidades.
Intimidação	Comportamentos que apresentam a organização como uma entidade poderosa e perigosa a qual se mostra capaz e disposta a infligir sofrimento sobre aqueles que frustram seus esforços e objetivos.
Suplicação	Comportamentos desenvolvidos pela organização que projetam uma imagem de dependência e vulnerabilidade com o propósito de solicitar a assistência de outros.

Fonte: Elaborado a partir de Carvalho e Vieira (2003) e Mendonça (2003).

O trabalho de Mendonça e Amantino-de-Andrade (2003) também aborda como as empresas, por intermédio do GI, buscam criar imagens que lhes proporcionam legitimação no ambiente social. Foi apresentado nessa pesquisa um modelo desse processo utilizando o GI.

O embasamento teórico desse trabalho sustenta que as organizações utilizam estratégias e táticas de GI no sentido de ter controle das impressões de públicos-chave. A proposta é a utilização de ações de comunicação corporativa para operacionalizar as estratégias e táticas de GI em termos assertivos (ver Quadro 2) ou defensivos (ver Quadro 3).

Quadro 2 - Táticas assertivas de Gerenciamento de Impressões

Tática	Definição / Descrição
Explicações	Explicações de um evento, nas quais se busca minimizar a severidade aparente de uma situação difícil.
Retratação	Explicações dadas antes de uma ação potencialmente embaraçosa para repelir qualquer repercussão negativa à imagem do ator.
<i>Handicapping Organizacional</i>	Esforços realizados por uma organização para fazer o sucesso das tarefas parecer improvável, no sentido de obter uma desculpa <i>a priori</i> para o fracasso.
Desculpas	Admissões do mérito de culpa de um evento negativo, que incluem expressões de remorso e pedidos de perdão.
Restituição	Ofertas de compensação as quais são estendidas pela organização ao ofendido, ferido ou, ainda, a uma audiência prejudicada.
Comportamento pró-social	Engajar-se em ações pró-sociais para reconciliar uma transgressão aparente e convencer uma audiência de que o ator merece uma identidade positiva.

Fonte: elaborado a partir de Carvalho e Vieira (2003) e Mendonça (2003).

Quadro 3 - Táticas defensivas de Gerenciamento de Impressões

Tática	Definição / Descrição
Encobrir	Negar ou obscurecer uma ligação evidente com o outro desfavorável
Ofuscar	Negar ou obscurecer uma ligação inexistente com um outro favorável
Encorajar	Minimizar as características desfavoráveis de uma ligação evidente com o outro
Menosprezar	Minimizar as características favoráveis de uma ligação de desaprovação com outro

Fonte: elaborado a partir de Carvalho e Vieira (2003) e Mendonça (2003).

Já o estudo de Grzeszczeszyn e Vieira (2009) é uma pesquisa quantitativa que analisa a imagem organizacional de três supermercados. O estudo confronta a imagem almejada pelos gerentes com a imagem dos consumidores. O resultado foi que a imagem dos gerentes é melhor do que a de fato notada pelos consumidores, o que mostra a necessidade de planejamento da gestão da imagem dos supermercados pesquisados.

A pesquisa de Carvalho e Grisci (2003) é um trabalho exploratório sobre as relações entre o GI e os comportamentos de candidatos a cargos de gerência numa entrevista de seleção. Essa pesquisa realizou-se em duas empresas de Recursos Humanos, com entrevistas individuais com trinta candidatos. Os resultados da pesquisa indicam um comportamento semelhante dos candidatos durante o processo de seleção, aparentemente de acordo com o esperado, pois dado altos índices de desemprego os candidatos se adéquam às exigências do mercado.

Correia e Mendonça (2007) argumentam que os indivíduos e as organizações gerenciam impressões de forma próxima a atores de teatro. O estudo dos autores buscou analisar o comportamento de insinuação e autopromoção no ambiente organizacional e sua relação com a formação de impressões positivas da organização. Conclui-se que apresentar os comportamentos de insinuação e autopromoção pode ser o caminho mais propício para construir imagens positivas.

Didier e Mendonça (2007) realizaram um ensaio que tem por objetivo discutir por meio de uma revisão de literatura as possíveis relações entre o GI e a liderança carismática em empresas de hospitalidade. Eles trazem as visões de dois autores e as confrontam. A visão de Leary (1989) discute a função dos processos de GI no surgimento dos líderes e na sua efetividade. Ele advoga que os líderes têm reconhecido o papel de sua imagem pública. Assim, os líderes precisam utilizar estratégias de gerenciamento de impressões, para criar, manter e divulgar imagens do seu papel de liderança. Já as ideias de Gardner e Avolio (1998) revelam que a exemplificação e a autopromoção são as estratégias mais comuns utilizadas na construção de uma relação carismática.

Vargas e Almeida (2014) buscam avaliar como são apresentadas as informações textuais sobre aos resultados das empresas nos Relatórios de Administração. Eles acreditam que há um desejo da administração de apresentar uma visão positiva quando o desempenho é ruim. As informações desse relatório mostram a visão dos gestores, e por não ser auditado, esse relatório possui informações passíveis

de gerenciamento de impressões, que é a tendência dos indivíduos de usarem os dados para apresentar uma melhor visão sobre o desempenho da empresa.

Neste sentido, o arcabouço de análise do gerenciamento de impressões mostra-se relevante para análise as ações empreendidas pelo CARF após o início da Operação Zelotes. Resta, nesse ponto, compreender o que é o CARF, como funciona, quais suas especificidades, para mais adiante poder analisar suas reações frente à Operação Zelotes a partir da perspectiva do Gerenciamento de Impressões e da *accountability* como gestão da reputação.

### 2.3 O processo administrativo fiscal e o CARF

O CARF é o órgão colegiado que dirime em segunda instância os conflitos tributários entre os particulares e o fisco. Para melhor conhecer o funcionamento do CARF e suas atribuições revela-se oportuno uma explanação resumida do processo de determinação e exigência dos créditos tributários da União (BRASIL, 2009a).

No exercício regular da atividade de fiscalização, caso seja verificada a ocorrência de irregularidade (no recolhimento de tributos) os Auditores-Fiscais da Receita Federal constituem autos de infração, após procedimento de fiscalização. Os contribuintes que não concordarem com a autuação podem formalizar impugnação que instaura a fase litigiosa do processo administrativo tributário. Os créditos tributários constituídos ficam com sua exigibilidade suspensa e a Administração não pode cobrar do contribuinte enquanto perdurar a discussão administrativa (BRASIL, 1972, 2011).

Com a impugnação (nos casos de autos de infração) ou com a manifestação de inconformidade (nos casos de processos de compensação), o processo administrativo segue para ser apreciado em uma das Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ). As DRJ são unidades da Receita Federal em que Auditores-Fiscais desenvolvem atividade exclusiva de julgamento. Os julgamentos são feitos em turmas em que prevalece a vontade da maioria a partir do voto do relator do processo. O produto do julgamento é um acórdão. Desse julgamento, a exigência formalizada nos autos de infração pode ser considerada procedente, procedente em parte ou improcedente. Nos casos em que a exigência é julgada procedente ou procedente em parte, os contribuintes podem interpor recurso voluntário ao CARF. Vale ressaltar que se a DRJ exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) superior a um milhão de reais, o órgão julgador deverá recorrer ao CARF (BRASIL, 1972; BRASIL, 2011).

O CARF é formado por conselheiros indicados pelo Ministro da Fazenda atendendo a critério paritário. Metade são representantes da Fazenda, Auditores-Fiscais em atividade há pelo menos cinco anos, indicados a partir de lista tríplice encaminhada pela RFB. A outra metade dos conselheiros é designada pelo Ministro a partir de indicações em listas tríplices formuladas pelas confederações representativas de categorias econômicas e pelas centrais sindicais (BRASIL, 2009b).

O órgão colegiado é constituído por seções e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF). As seções são especializadas por matéria (espécie tributária) e constituídas por câmaras. Já a Câmara Superior é constituída por turmas e compostas pelos Presidentes e Vice-Presidentes das câmaras. A especialização das turmas na CSRF segue a lógica das seções (BRASIL, 2009b).

Os processos que seguem para julgamento no CARF são distribuídos para as câmaras, de acordo com a matéria, para apreciação do recurso voluntário, do recurso de ofício ou de ambos. Da mesma forma que nas DRJ, as decisões são prolatadas por acórdãos em que prevalece a vontade da maioria. No caso de empate, prevalece a decisão do presidente da câmara (BRASIL, 2009b).

A decisão que não der provimento ao recurso voluntário ou que der provimento ao recurso de ofício poderá ser contestada via recurso especial. Nesse caso, o contribuinte deve demonstrar que a decisão conferiu à lei tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma



especial ou a própria Câmara Superior. Da mesma forma que os contribuintes, a Fazenda Nacional pode interpor o mesmo recurso. O recurso especial é então apreciado pela CSRF. Essa decisão é definitiva, finalizando o processo no âmbito administrativo (BRASIL, 1972; BRASIL, 2011).

No último regimento a estrutura do CARF podia ser assim resumida: três seções de julgamento, cada uma dividida em quatro câmaras, que por sua vez se dividiam em três turmas. Cada turma formando um colegiado de seis conselheiros. Formavam, então, 36 (trinta e seis) colegiados com 216 (duzentos e dezesseis) conselheiros (BRASIL, 2009b).

Vislumbra-se aqui o poder atribuído ao órgão na sua inteireza. Como ente do poder executivo federal, subordina-se formalmente ao ministro da Fazenda e é responsável por julgar processos tributários solucionando os litígios entre os contribuintes e o fisco. Apesar da subordinação ao Ministro, o órgão possui autonomia nas suas deliberações. Ou seja, o CARF tem a função de interpretar o direito na seara tributária. Nesse sentido, importa ressaltar que os representantes da Fazenda no CARF não estão obrigados a seguir a interpretação constante de atos administrativos emanados pela Receita Federal. Uma decisão do CARF pode ser inclusive contrária à vontade do produtor institucional da norma tributária com fins arrecadatórios (CORRÊA, 2015).

Com a deflagração da operação Zelotes uma das primeiras providências realizadas foi a restrição de participação como conselheiro representante dos contribuintes de profissionais que exerçam advocacia contra a Fazenda Pública (BRASIL, 2015a). Posteriormente o conselho federal da Ordem dos Advogados do Brasil (OAB), respondendo à consulta formulada pelo Ministério da Fazenda, deliberou que a atividade profissional da advocacia é incompatível a todos que exerçam função de julgamento em órgãos de deliberação coletiva da administração pública direta e indireta (BRASIL, 2015b).

A partir desses fatos, a maior parte dos conselheiros indicados pelas confederações pediram o desligamento das funções de julgador e deixaram o mandato. Assim, ao longo de 2015, novos conselheiros foram indicados e selecionados para ocuparem as vagas que ficaram em aberto. Ressalte-se que o CARF dispõe de mecanismos internos de aferição da produtividade dos conselheiros. Uma baixa produtividade pode representar a perda do mandato ou a não renovação.

Quanto às partes relacionadas observa-se preliminarmente uma rede de organismos e atores diretamente envolvidos com o dia a dia das atividades do órgão, como: os contribuintes e seus advogados, o Ministério da Fazenda e a Receita Federal, as confederações de entidades sindicais, o TCU e a mídia especializada. Entretanto, os recentes acontecimentos revelaram o interesse de outras instituições e públicos não diretamente relacionados com as atividades diárias: o Ministério Público Federal, o TCU, o Poder Legislativo, mídia não especializada na matéria econômico-tributária e a sociedade em geral.

A descrição das atividades realizadas no CARF permite que sejam analisadas à luz dos conceitos de GI e de *accountability* as reações do órgão ao momento de crise.

### 3 METODOLOGIA

Na presente pesquisa foi realizado um estudo exploratório sobre o CARF com foco nas reações às investigações decorrentes da operação Zelotes tendo como substrato teórico as questões do gerenciamento de impressões e da *accountability*.

A pesquisa aqui apresentada é de cunho qualitativo. De forma a explorar as questões propostas foi realizada uma análise de conteúdo das notícias publicadas na página do órgão na internet. Inicialmente foram coletadas todas as notas publicadas na página do CARF na internet na seção notícias, subseção últimas notícias, do período de abril a novembro de 2015. Em seguida, as notas foram submetidas a uma análise de conteúdo e classificadas de acordo com estratégias e táticas do gerenciamento de impressões.

Foram também investigadas, na página do órgão na internet, a existência de informações relativas ao desempenho do órgão relativo ao ano de 2015. Nessa busca não foram identificados elementos diretos

que apontassem para avaliação de desempenho, tais como: indicadores de gestão, ações e resultados alcançados. Nesse sentido foi efetuada uma análise de conteúdo do Relatório de Gestão do ano de 2014.

Também foram objeto de análise duas entrevistas. A primeira, de cunho institucional, foi proferida pelo Presidente do CARF, divulgada na página do órgão na internet, na seção notícias, subseção últimas notícias, nota de 19 de junho de 2015.

A segunda entrevista, feita presencialmente, foi realizada com um conselheiro do CARF, representante da Fazenda há mais de quatro anos. A entrevista de caráter não estruturado procurou colher percepções do conselheiro acerca do novo regimento interno e das mudanças provocadas pelos procedimentos investigatórios. O conteúdo dos extratos das entrevistas foi analisado de acordo com os pressupostos teóricos discutidos no texto.

## 4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Esta seção aborda a comunicação institucional, GI e *accountability*, medidas gerenciais e percepção dos atores e insinuação e comportamento pró-social em documentos oficiais

### 4.1 A comunicação institucional, GI e *Accountability*

Diante do quadro teórico discutido previamente importa observar as ações do CARF diante da deflagração da operação Zelotes, em 26 de março de 2015, e da instauração da Comissão Parlamentar de Inquérito (CPI) no Senado Federal. Nesse sentido, apresenta-se preliminarmente no Quadro 4 a série de notícias publicadas na página da instituição desde o mês de abril de 2015, associadas a estratégias e táticas do gerenciamento de impressões.

Desde que veio à público a instauração do inquérito policial denominado Operação Zelotes, foram publicadas 24 notícias na página do CARF na internet. As notícias denotam o esforço do órgão em comunicar e reagir à crise de credibilidade instaurada pela operação Zelotes e seus desdobramentos. Pelo título e teor das notas é possível associar as inserções com as estratégias e táticas do gerenciamento de impressões. Dentre as 24 notas publicadas, foram reproduzidas, no Quadro 4, 18 que mais explicitaram as estratégias e táticas relacionadas com o gerenciamento de impressões.

Quadro 4 - Notícias publicadas, Estratégias e Táticas de Gerenciamento de Impressões (continua)

Data	Título	Conteúdo	Estratégia	Táticas
06/04/2015	Comunicado CARF - Operação Zelotes	Nota de esclarecimentos sobre a atividade desenvolvida pelo CARF.	Suplicação	Explicações
16/04/2015	Fluxo de entrada e saídas de processos	CARF divulga fluxo de processos dos anos de 2011 a 2014 e seus respectivos valores. Documento em PDF com gráficos e planilhas sobre o movimento de processos e valores.	Promoção Organizacional	Comportamento pró-social
28/04/2015	Consulta Pública proposta do regimento do CARF	Nota à Imprensa em que o CARF esclarece as mudanças propostas no Regimento Interno. Destaca três objetivos: melhorar a gestão do Conselho; aumentar a celeridade; e fortalecer a transparência e o controle do órgão	Promoção Organizacional	Comportamento pró-social
05/05/2015	Portaria da Comissão de Ética do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais	Divulga a publicação no Diário Oficial da Portaria CARF no. 21/2015 que institui Comissão de Ética do CARF	Exemplificação	Comportamento pró-social
11/05/2015	Tabela de ex-conselheiros do CARF	Divulga lista de nomes de ex conselheiros que atuaram no órgão de 2000 a 2015	Exemplificação	Retratação

Quadro 4 - Notícias publicadas, Estratégias e Táticas de Gerenciamento de Impressões (conclusão)

Data	Título	Conteúdo	Estratégia	Táticas
12/05/2015	Encerramento de Consulta Pública	Informa o encerramento do prazo para encaminhamento de sugestões. Informa também que foram recepcionados 135 formulários com sugestões.	Promoção Organizacional	Comportamento pró-social
16/06/2015	Nova Internet do CARF	Divulga o lançamento da nova página do órgão na internet.	Promoção Organizacional	Comportamento pró-social
19/06/2015	Vídeo - Entrevista com o presidente do CARF - declaração da Operação Zelotes	Divulga vídeo com entrevista concedida pelo presidente do CARF que se manifestou sobre as alterações regimentais e demais questões advindas da Operação.	Promoção Organizacional	Explicações
			Exemplificação	Comportamento pró-social
22/06/2015	CARF inaugura novo Sistema PUSH	Informa sobre a disponibilização do sistema PUSH que alerta, no e-mail cadastrado, as movimentações de processo de interesse.	Promoção Organizacional	Comportamento pró-social
29/06/2015	Designados os membros do Comitê de Seleção de Conselheiros do CARF	Divulga os nomes dos membros do Comitê de Seleção de Conselheiros (CSC) do CARF	Promoção Organizacional	Explicações
09/07/2015	Presidente do CARF Convoca Reunião do Comitê de Seleção de Conselheiros	Convoca os membros do CSC para deliberarem sobre a composição dos novos colegiados de julgamento e seleção de novos Conselheiros a partir das listas tríplexes.	Promoção Organizacional	Comportamento pró-social
15/07/2015	Comitê de Seleção de Conselheiros realiza primeira reunião ordinária de 2015	Informa sobre primeira reunião ordinária do CSC em 13 de julho que entre outros assuntos deliberou sobre a seleção de novos Conselheiros.	Promoção Organizacional	Comportamento pró-social
22/07/2015	O CARF reiniciará suas atividades de julgamento	Informa sobre a sessão inaugural das atividades de julgamento que ocorrerá em cerimônia com presença do ministro da fazenda.	Promoção Organizacional	Comportamento pró-social
28/07/2015	CARF realiza cerimônia inaugural das sessões de julgamento	Divulga os discursos do Ministro da Fazenda e do Presidente do CARF em cerimônia de reinício das atividades de julgamento	Promoção Organizacional	Comportamento pró-social
29/07/2015	Ministro Joaquim Levy conduz cerimônia de reabertura do CARF	Divulga os discursos do na cerimônia de reabertura do CARF	Promoção Organizacional	Comportamento pró-social
24/08/2015	Projeto de Modernização do CARF	Divulga a realização de mais uma etapa do projeto de modernização do CARF (atividade conduzida pela FGV projetos)	Promoção Organizacional	Comportamento pró-social
14/09/2015	CARF institui canais de Ouvidoria e Fale Conosco	Anuncia a instalação dos canais Fale Conosco e Ouvidoria	Exemplificação	Comportamento pró-social
15/09/2015	CARF inicia treinamento dos novos Conselheiros	Divulga o início de treinamento para 45 novos Conselheiros, representantes dos contribuintes.	Insinuação	Comportamento pró-social
16/09/2015	CARF 90 anos, consolidando o seu papel.	Relembra a criação do antigo Conselho de Contribuintes em 14 de setembro de 1925 para julgar os litígios do imposto de renda, recém estabelecido.	Intimidação	Comportamento pró-social
14/10/2015	Realizado treinamento para os Conselheiros	Na semana de 5 a 9 de outubro de 2015, os conselheiros da Segunda Seção de Julgamento participaram de treinamento envolvendo a legislação de IRPF, IRRF, ITR e Contribuições Previdenciárias.	Promoção Organizacional	Comportamento pró-social

Fonte: dados da pesquisa, 2015.

Conforme a análise realizada, o CARF na maior parte das comunicações apresentou como estratégia de GI, de acordo com a classificação do Quadro 1, a Promoção Organizacional, e como tática o Comportamento Pró-Social. Em seguida, a Exemplificação, seguida da Insinuação e, por fim, Suplicação.

Vislumbra-se assim que a estratégia de comunicação visou reforçar os pontos fortes da instituição, como a expertise técnica, mostrando-se proativa na solução dos problemas incluindo o chamamento à sociedade para participar da consulta pública relativa ao novo regimento interno. Percebe-se aqui o esforço de construir uma imagem positiva centrada, principalmente, na Promoção Organizacional conforme a argumentação de Correia e Mendonça (2007). Tais estratégias visam atingir diferentes públicos, incluindo aqueles que passaram a se interessar pelas atividades do órgão julgador. Essa percepção de buscar atingir diferentes públicos guarda relação com a *accountability* reputacional explorada por Busuioc e Lodge (2015).

## 4.2 Medidas Gerenciais e percepção dos atores

Outra forma de avaliar o gerenciamento de impressões ou o exercício da *accountability* como estratégia reputacional foi a avaliação da percepção de atores envolvidos no processo. Nesse sentido, seguem a seguir extratos de duas entrevistas. A primeira, institucional, foi gerada pelo próprio órgão, em junho de 2015, com o então presidente do CARF. A segunda entrevista foi feita pessoalmente, de forma não estruturada, pelos autores com um conselheiro, representante da Fazenda que atuava no CARF há mais de quatro anos. Os resultados foram consolidados em função das medidas gerenciais adotadas.

### Novo regimento

Dentre as ações de resposta à crise de credibilidade decorrente da operação Zelotes destaca-se a alteração do regimento interno em que o órgão realizou uma consulta pública prévia. Tal expediente vem sendo utilizado por órgãos e agências como expressão de *accountability* e de maior participação democrática (SCHILLEMANS; BUSUIOC, 2015). As mudanças no regimento visaram o aumento da eficiência na gestão e a redução da exposição do órgão julgador a riscos de desvios de conduta.

O presidente do CARF assim se manifestou quanto às mudanças no regimento:

*Foram mudanças significativas. Eu gostaria de enumerar alguns pontos, por exemplo: estamos separando as atividades de julgamento da atividade de gestão dos processos. Estabelecemos duas áreas com bastante clareza em que uma faz a gestão do processo, prepara os processos para sorteio, processo de sorteio de forma eletrônico, e na sessão de julgamento os processos são sorteados novamente para o Relator. A outra mudança é da própria sessão de julgamento. [...] falando do processo eletrônico, a possibilidade de vista. Anteriormente, a vista poderia ser para cada conselheiro em cada sessão. Isso poderia demorar oito meses. Agora não, o conselheiro pediu vista, essa vista será concedida. Num segundo pedido de vista, essa vista será convertida em vista colegiada, vista para todos. Isso simplifica e acelera a sessão de julgamento, a apreciação desse processo. [...] Outras mudanças tiveram, foram 139 formulários encaminhados pela sociedade, todos foram tratados, 900 sugestões de aperfeiçoamento, o que foi possível ser aproveitado foi incorporado ao novo regimento, que está bem melhor, mais funcional, e vai trazer ganhos para a instituição.*

Já o conselheiro da Fazenda ao se manifestar sobre a mudança no regimento chamou a atenção para as mudanças relacionadas com aumento da produtividade, destacando, entre outros, a instituição do quadro de especialistas:

*Destaco como principais mudanças aquelas em que o objetivo foi melhorar a produtividade da atividade de julgamento. Nesse sentido destaco: o aumento de seis para oito conselheiros por turma; a restrição para os pedidos de retirada de pauta de julgamento (até 5 dias antes da*

*sessão); a exclusividade de atuação dos conselheiros na Câmara Superior (antes também participavam, como presidentes, dos julgamentos das turmas ordinárias); a instituição do quadro de “especialistas” – conselheiros que após cumprir o mandato auxiliam as turmas na elaboração de despachos de admissibilidade de recurso especial.*

Essa preocupação do órgão com a redução da sua exposição a riscos de desvios de conduta e com a eficiência na gestão é reforçada por Busuioc e Lodge (2015), quando afirmam que, segundo Goffmann (1959), a gestão da reputação é a gestão da aparência no dia-a-dia diante de diversos públicos.

## **Mudanças no modelo e especialização do órgão**

O presidente do CARF foi questionado sobre as possíveis mudanças em discussão no Congresso sobre o modelo do contencioso administrativo tendo em vista as investigações da operação Zelotes e a Comissão Parlamentar de Inquérito que transcorreu no Senado. A questão formulada foi feita com base na opinião do Ministério Público na qual o modelo paritário seria anacrônico, não encontrando paralelo em outros países.

Segundo o Presidente do CARF:

*Esse é um assunto que merece uma reflexão. É um assunto crítico que se tomado num bojo da Operação Zelotes, leva a impressão de que a solução é fácil. Não existe solução fácil para problema complexo, porque eu digo isso, o CARF está completando 90 anos agora em setembro desse ano, ou seja, é uma prática que já tem quase um século e só agora na operação zelotes tem uma extensão dessa natureza. A mesma forma de funcionamento do CARF é aplicada ao contencioso nos estados e municípios, então não é uma solução só de CARF, é do modelo que o Brasil adota, isso merece uma reflexão mais profunda, nós temos uma CPI no congresso que está avaliando todas essas questões, ouvindo as pessoas envolvidas, estudiosos, pessoas de fora, então isso não pode ser assim uma resposta como temos visto aí de bate e pronto, precisa de muita reflexão, pois se não for esse modelo, haverá de ser outro modelo, e desvio de comportamento, desvio ético não é prerrogativa do CARF. Outras organizações sobreviveram com seu modelo, foram reforçadas e conseguiram se recuperar, essa é a situação do CARF, então a fazenda tem investido para fortalecer a instituição e recuperar o seu prestígio que a instituição sempre teve na qualidade dos seus julgados e oferecer a sociedade a solução dos litígios instaurados entre o fisco e os contribuintes. Então é um assunto complexo, que merece discussões, reflexões e amadurecimento. Portanto uma resposta linear não é cabível nesse momento que é levado aí pelas emoções e pelas questões específicas da Operação Zelotes.*

A crítica do atual modelo e o esforço para instaurar mudanças pode ser relacionada com o sustentado por Mendonça (2003). Segundo o autor, é interessante para as organizações apresentar uma boa reputação e forte imagem corporativa, visto que esses aspectos podem influenciar fortemente a legitimidade do órgão.

Instado a falar sobre possíveis mudanças na estrutura do CARF e forma de atuação, o conselheiro entrevistado, assim se manifestou:

*O modelo paritário mostrou-se ao longo do tempo importante para a qualidade dos julgados (...) Na estrutura vigente, não vejo como não ser diferente (...) Em relação aos problemas que ocorreram, o problema não é da instituição, mas das pessoas (...) Agora, sendo possível uma mudança estrutural o que defendo é que o quadro do CARF seja preenchido por concurso público de provas e títulos.*

Uma das possíveis mudanças apresentadas pelo conselheiro relaciona-se com uma das consequências apresentadas pela abordagem da reputação desenvolvida por Busuioc e Lodge (2015) é que as organizações procuram valorizar as áreas em que são especialistas. O foco são as tarefas principais, onde é mais confortável de atuar e onde se pode diferenciar-se de outras organizações. Nesse sentido, os elementos técnicos, ou de elevado profissionalismo, são enfatizados.

## Mudanças no modelo e especialização do órgão

Foi perguntado ao Conselheiro se haveria necessidade de outra instância para avaliar as atividades desenvolvidas pelo CARF:

*O órgão já é fiscalizado pelo TCU. Os conselheiros, conforme o RI, são avaliados e podem perder o mandato se descumprirem as metas de produtividade. Quanto aos julgamentos, lembro também da atuação do poder Judiciário.*

Aqui também está presente o comportamento pró-social. Primeiramente, o conselheiro defende o rito de prestação de contas institucional para o TCU, e em seguida chama a atenção para a existência de um controle interno de aferição de desempenho enfatizando mais uma vez o profissionalismo (BUSUIOC; LODGE, 2015).

Os extratos das entrevistas reforçam o uso de instrumentos de comunicação e de prestação de contas que ressaltam a competência no trato com a gestão ou a expertise da matéria objeto da atividade. Segundo Pinho e Sacramento (2009), *accountability* engloba diversos significados, e um deles é a obrigação de prestação de contas, justificativas para ações que são implementadas ou não, e isso pode ser visto nas mudanças propostas pelo órgão estudado.

Nos comentários sobre o novo regimento foram destacados aqueles que se relacionam com a melhoria na gestão, como a separação das funções administrativas e judicantes. Em relação às possibilidades de mudanças, inclusive na questão do quadro paritário na composição do órgão, o presidente ressaltou que a “Fazenda tem investido para fortalecer a instituição e recuperar o seu prestígio que a instituição sempre teve na qualidade dos seus julgados (...)”.

O destaque guarda consonância com as observações de Busuioc e Lodge (2015) na medida em que se busca reforçar a crença nos distintos públicos sobre a qualidade da atividade singular desempenhada pelo órgão julgador.

Merece destaque também a observação feita tanto pelo presidente na entrevista institucional quanto pelo conselheiro acerca das questões relativas aos desvios de conduta. O presidente salientou que as questões de desvios éticos existem em outras instituições, já o conselheiro ressaltou que os problemas de integridade dizem respeito às pessoas e não à instituição. Por outro lado, a constatação de que havia um problema de conflito de interesses na existência de julgadores que exerciam concomitantemente a advocacia tributária revela uma questão que diz respeito ao próprio órgão.

De qualquer forma, observa-se que é importante para os atores manter em elevada estima os valores necessários para que o órgão exerça sua atividade sem maiores questionamentos e com manutenção da credibilidade, fator indispensável para que haja legitimação perante os distintos públicos acerca da resolução dos conflitos tributários.

### 4.3 Insinuação e comportamento pró-social em documentos oficiais

De forma a complementar a análise acerca da *accountability* foi realizada investigação acerca da existência na página do CARF na internet de elementos de divulgação do desempenho do ano de 2015. Não houve identificação de quaisquer indicadores relativos à gestão finalística. Foi realizada então a leitura e análise de conteúdo do Relatório de Gestão do exercício de 2014 (CARF, 2015).

Apesar de o relatório contar com uma seção específica denominada “Planejamento e Resultados Alcançados”, a leitura do texto revela que não houve uma aferição de desempenho em relação às atividades finalísticas. O texto contempla, nas demais partes, quadros e demonstrativos acerca da execução orçamentária e financeira. Mas não dispõe de elementos acerca do desempenho das atividades de julgamento.

O relatório indica que, durante o ano de 2015, ocorreria a elaboração do planejamento estratégico para ser executado no período de 2016 a 2019 visando a “redução do estoque de processos, (...); maior transparência e acessibilidades das informações geradas pelo órgão; e maior efetividade das decisões do CARF, por meio da retroalimentação do macroprocesso tributário e integração com os demais órgãos e atores envolvidos (RFB, PGFN, Advogados e sociedade)” (CARF, 2015, p. 27).

Portanto, observou-se que em diversos trechos dos documentos oficiais analisados, o CARF adotou uma estratégia de insinuação e a tática de comportamento pró-social. Essa constatação deve-se à percepção de que o mesmo tenta, por meio de documentos oficiais, demonstrar comportamentos que o ator usa para fazer a organização parecer mais atrativa para outros, bem como engajar-se em ações pró-sociais para reconciliar uma transgressão aparente e convencer uma audiência de que o ator merece uma identidade positiva.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo buscou analisar as ações implementadas pelo CARF como resposta institucional aos acontecimentos provocados pela investigação de supostos crimes cometidos por agentes públicos e particulares. Inicialmente foram explorados sob a luz da literatura de referência os conceitos teóricos do gerenciamento de impressões e de *accountability* com o foco nas atividades desenvolvidas pelo CARF.

Os documentos coletados e as entrevistas demonstram que houve no transcorrer de 2015 uma preocupação do órgão com o resgate de seu renome. A publicação das notícias ao longo do ano de 2015 e a divulgação de uma entrevista com o presidente do CARF sobre a Operação Zelotes reforçam essa preocupação. As ações implementadas para a elaboração do novo Regimento Interno mostram a busca por transparência e controle, e as mudanças trazidas nesse novo Regimento denotam a preocupação do órgão com seu objetivo dentro dos conceitos que foram vistos nesse estudo.

Foi observado que o órgão ainda carece de instrumentos de *accountability* mais efetivos; como por exemplo a divulgação da produtividade das turmas e dos conselheiros e mapas gerenciais com informações sobre a jurisprudência em casos similares ou por tipos de tributos, pois não foram identificadas na página do órgão na internet essas informações. Observou-se, por outro lado, que houve um esforço no aumento da comunicação e informação para a sociedade aliado ao chamamento para a participação no processo de aprovação do novo regimento. Tais esforços, entretanto, guardam ressonância com as estratégias e táticas de gerenciamento de impressões e da efetivação de um *accountability* que potencialize a questão da reputação.

Desse modo, acredita-se que o presente estudo contribua para a expansão do conceito de *accountability*, conforme sugerem Busuioc e Lodge (2015), ao reconhecer sua potencial contribuição ao processo de gerenciamento de impressões pelas organizações. Por fim, acredita-se que os elementos verificados neste estudo merecem ser aprofundados. Sugere-se a realização de pesquisas mais abrangentes com a realização de entrevistas com mais atores e pertencentes a outros públicos que tenham relação direta ou indireta com a atividade de julgamento. Essas sugestões devem-se também ao reconhecimento das limitações do estudo, pois, considerando-se que a Operação Zelotes ainda se encontra em andamento, os pesquisadores enfrentaram restrições para acesso a outros entrevistados e documentos internos ao CARF.

## REFERÊNCIAS

ABREU, A. C. D.; HELO, A. R. H. A.; FIALHO, F. A. P. Possibilidades epistemológicas para a ampliação da Teoria da Administração Pública: uma análise a partir do conceito do Novo Serviço Público. **Cadernos EBAPE.BR**, v. 11, n. 4, p. 608-620, 2013.

ANDION, Carolina. Por uma nova interpretação das mudanças de paradigma na administração pública brasileira. **Cadernos EBAPE.BR** (FGV), v. 10, p. 1-19, 2012.

ARRAS, S.; BRAUN, C. Stakeholders wanted! Why and how European Union agencies involve non-state stakeholders. **Journal of European Public Policy**, p. 1-19, 2017. doi: 10.1080/13501763.2017.1307438.

BRASIL. Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF**, 7 mar. 1972. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d70235cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d70235cons.htm)>. Acesso em: 30 out. 2015.

\_\_\_\_\_. Decreto n. 7.574 de 29 de setembro de 2011. Regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, o processo de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal e outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF**, 30 set. 2011. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/decreto/d7574.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/decreto/d7574.htm)>. Acesso em: 30 out. 2015.

\_\_\_\_\_. Decreto n. 8.441 de 29 de abril de 2015. Dispõe sobre as restrições de exercício de atividades profissionais aplicáveis aos representantes dos contribuintes no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e a gratificação de presença de que trata a Lei nº 5.708, de 4 de outubro de 1971. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF**, 30 abr. 2015. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2015/Decreto/D8441.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Decreto/D8441.htm)>. Acesso em: 3 nov. 2015.

\_\_\_\_\_. Ministério da Fazenda. Portaria MF nº 41, de 17 de fevereiro de 2009, Instala o conselho administrativo de recursos fiscais e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF**, 19 fev. 2015. Disponível em: <<http://idg.carf.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/regimento-interno/portaria-41-mf-instala-carf-2009.pdf/view>>. Acesso em: 28 fev. 2016.

\_\_\_\_\_. Ministério da Fazenda. Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, Aprova o regimento interno do conselho administrativo de recursos fiscais (CARF) e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF**, 22 dez. 2010. Disponível em: <<http://idg.carf.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/regimento-interno/portaria-256-altera-regimento-interno-consolidado-2010.pdf/view>>. Acesso em: 28 fev 2016.

\_\_\_\_\_. Entidades de Fiscalização do Exercício das Profissões Liberais. Ordem dos Advogados do Brasil (OAB). Acórdão, de 22 de maio de 2015. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF**, 26 mai. 2015. Disponível em: <<http://pesquisa.in.gov.br/imprensa/jsp/visualiza/index.jsp?data=26/05/2015&jornal=1&pagina=55&totalArquivos=56>>. Acesso em: 28 fev 2016.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. **Governança Pública: referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública e ações indutoras de melhoria**. Brasília: TCU, 2014. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/governanca-publica->



referencial-basico-de-governanca-aplicavel-a-orgaos-e-entidades-da-administracao-publica-e-acoes-indutoras-de-melhoria-8A81881F6364D8370163CC12F16D3468.htm> . Acesso em 04 nov 2018.

BUSUIOC, M.; LODGE, M. The Reputational Basis of Public Accountability. *Governance*. **Governance**, 2015. doi:10.1111/gove.12161

BUSUIOC, M.; LODGE, M. Reputation and Accountability Relationships: Managing Accountability Expectations through Reputation. **Public Administration Review**, v. 77, n. 1, p. 91–100, 2017.

CAMPOS, A.M. *Accountability*: Quando Poderemos Traduzi-la para o Português? **RAP**, v. 24, n. 2, p. 30-50, 1990.

CARVALHO, M.L.; GRISCI, C.L.I. Gerenciamento de Impressão e Produção de Subjetividade em Entrevista de Seleção. **RAE**, v. 2, n. 2, p 1-23, jul-dez, 2003.

CORRÊA, F. F. **O executive review na jurisdição administrativa**: o caso do CARF. 2015. Dissertação (Mestrado em Ciências Jurídicas) – Faculdade Nacional de Direito, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro.

CORREIA, M. A. L.; MENDONÇA, J. R. C. O Ator Social e a Gestão de Impressões Positivas nas Organizações: uma Discussão sobre Comportamentos de Insinuação e de Autopromoção. In: ENCONTRO DE GESTÃO DE PESSOAS E RELAÇÕES DE TRABALHO, 1., **Anais...**, Natal: ANPAD, 2007.

CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS. **Relatório de Gestão 2014**, Brasília – DF, 215. Disponível em : < <https://idg.carf.fazenda.gov.br/aceso-a-informacao/relatorio-de-gestao/2014-relatorio-de-gestao.pdf/view>>. Acesso em 10 dez. 2015.

DENHARDT, R. B. **Teorias da administração pública**. São Paulo: Cengage Learning, 2012.

DENHARDT, J.V.; DENHARDT, R.B. **The New Public Service**. Serving, not Steering. New York: M.E Sharpe, 2003.

DIDIER, J. M. O. L.; MENDONÇA, J. R. C. Gerenciamento de Impressões e Liderança Carismática: relações e possibilidades para estudos em empresas de hospitalidade. In: ENCONTRO DA ANPAD, 31., Rio de Janeiro, **Anais...**, Rio de Janeiro: ANPAD, 2007.

FERNANDES, A. Órgão liberou cerca de R\$ 100 bilhões em crédito tributário. **O Estado de São Paulo**, São Paulo, 2015. Disponível em: <<https://economia.estadao.com.br/noticias/geral,orgao-liberou-cerca-de-r-100-bilhoes-em-creditos-tributarios,1728894>>. Acesso em: 04 nov 2018.

GRZESZCZESZYN, G.; VIEIRA, F.G.D. Imagem organizacional: uma análise comparativa da imagem desejada por supermercados e da imagem percebida por consumidores. In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA, 6., Resende, **Anais...**, Rio de Janeiro, 2009.

MAOR, M. Missing Areas in the Bureaucratic Reputation Framework. **Politics and Governance**, v. 4, n. 2, p. 80-90, 2016.

MENDONÇA, J. R. C. O estudo do gerenciamento de impressões nas organizações: uma visão geral do tema e Considerações sobre a pesquisa e a produção no Brasil. In: CARVALHO, C. A.; VIEIRA, M. M. F. (Org.) **Organizações, cultura e desenvolvimento local**: a agenda de pesquisa do observatório de realidade organizacional. Recife: EDUFEPE, 2003.

MENDONÇA, J. R. C.; AMANTINO-DE-ANDRADE, J. Gerenciamento de Impressões: em busca de legitimidade organizacional. **RAE – Revista de Administração de Empresas**, v. 43, n. 1, p. 36-48, 2003.

PINHO, José Antônio Gomes de; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. Accountability: já podemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 43, n. 6, p. 1343-1368, nov./dez. 2009.

PÓ, M. V.; ABRUCIO, F. L. Desenho e funcionamento dos mecanismos de controle e *accountability* das agências reguladoras brasileiras: semelhanças e diferenças. **RAP**, v. 40, n. 4, p. 679-698, 2006.

RACANICCI, J. Carf tem 119 mil casos em estoque, com R\$ 614 bilhões em discussão. *Jota*. 2018. Disponível em: <<https://www.jota.info/tributos-e-empresas/tributario/carf-119-mil-casos-estoque-r-614-bilhoes-discussao-02052018>>. Acesso em: 04 nov. 2018.

ROCHA, A. C. *Accountability* na administração pública: modelos teóricos e abordagens. **Contabilidade, Gestão e Governança**, v. 14, n. 2, 82-87, 2011.

SCHILLEMANS, T.; BUSUIOC, M. Predicting Public Sector Accountability: From Agency Drift to Forum Drift. **Journal of Public Administration Research and Theory**, v. 25, n. 1, p. 191–215, 2015.

VARGAS, L. H. F.; ALMEIDA, J. E. F. Lucro e Prejuízo Sob a Perspectiva da Administração: Como os Resultados são Apresentados nos Relatórios de Administração? **REPEC**, v. 8, n. 4, p. 351-368, 2014.

WHITE, J. D. Political Accountability in Appointments to the Supreme Court of Canada. **Constitutional Forum**. v. 25 n. 3, p. 109-118, 2016.