

# Um estudo sobre a evasão fiscal no Distrito Federal

Roberto Bocaccio Piscitelli \*

O estudo em tela foi efetuado no âmbito da Delegacia da Receita Federal em Brasília, com jurisdição sobre o Plano Piloto e cidades-satélites.

Partiu-se do pressuposto de que a Administração Fiscal tem por meta a maior *eficácia* e que a medida mais adequada dessa eficácia se traduz na relação entre o tributo arrecadado (ou, pelo menos, apurado) e o devido; não se descartou, entretanto, a possibilidade de utilização de outros parâmetros, entre os quais a realização da arrecadação prevista, o potencial econômico de arrecadação (relacionado com a carga tributária) etc.

A finalidade básica do trabalho seria, assim, a de minimizar a evasão tributária. Os efeitos da sonegação têm sido amplamente discutidos e analisados; se a redução da receita representa efeitos imediatos e diretos, mais graves e duradouras são outras conseqüências, como, por exemplo, no tocante à equidade, à concorrência, na indução (e até na compulsão) à prática de irregularidades, no grau de tolerância e de vulnerabilidade da fiscalização. A perda de receita, gerando necessidades e pressões adicionais para o Aparelho Estatal, conduz à tentativa de soluções via criação de novos tributos, novas hipóteses de incidência, majoração (nominal e efetiva) de alíquotas que acabam por tornar o sistema mais desigual, mais iníquo ainda, induzindo a mais e a novas fraudes, num verdadeiro círculo vicioso. Inúmeros aspectos de natureza histórica e política deveriam ser examinados para “explicar” índices elevados de evasão que — consoante impressão generalizada — poderiam ser considerados como alarmantes em nosso País.

Do ponto de vista metodológico, a pesquisa levou em conta o imposto apurado, levantado, por ação direta da fiscalização (externa), sem a preocupação com a sua arrecadação ou pagamento, que serviria para outro tipo de medida: a da *efetividade* dos resultados alcançados pela fiscalização; tais dados não seriam facilmente obtidos. Além do mais, tais resultados dependem da integração de vários órgãos do Poder Executivo (e até do Judiciário) e estão relacionados a toda a tramitação do processo fiscal. É de se esclarecer, portanto, que não foram levados em conta procedimentos de iniciativa da repartição, internamente, pelos meios à sua disposição. Nem deixa de ser relevante lembrar que não está em cogitação o efeito *indireto* gerado pela atuação da fiscalização, sabidamente muito mais

expressivo (em seus resultados) e praticamente imensurável. Daí, o significado do papel da fiscalização como fator de sustentação da parcela de arrecadação espontânea, de fator de desestímulo à prática de irregularidades.

Em suma, mais eficaz será a Administração Tributária que consiga acrescentar à arrecadação o maior valor possível da parcela de evasão com os recursos disponíveis.

Foram verificadas todas as atuações em processos fiscais de imposto de renda — pessoas físicas e jurídicas — lavradas em 1981; representaram 94,9% do total lançado pela fiscalização no Distrito Federal naquele período. É, aliás, nesse tributo que se tem concentrado a atuação da fiscalização da Secretaria da Receita Federal que tem merecido as maiores atenções do órgão no tocante à orientação ao contribuinte, cuja participação tem crescido no total da arrecadação (a SRF é hoje responsável por cerca de 85% dos tributos da União, representando cerca de 75% das receitas da União).

Não houve preocupação em estabelecer-se uma tendência, nem a pretensão de considerar o ano de 1981 como referencial ou o Distrito Federal como modelo. A importância parece residir no fato de se poder utilizar metodologia similar no âmbito de qualquer outra região ou para outros tributos. Não é indispensável recorrer a todos os processos ou dossiês de contribuintes, nem sempre, aliás, facilmente disponíveis ou adequadamente organizados. A sistematização e o processamento de alguns dados permitiriam um acompanhamento e controle permanentes dos resultados.

Recomenda-se, outrossim certa cautela na análise dos resultados, pois — tendo sido a pesquisa realizada com contribuintes *fiscalizados* — poderá carregar certa tendenciosidade, ainda que os “critérios” de seleção de contribuintes sejam subjetivos, viciados, precários.

Os objetivos específicos do trabalho permitem:

- estimar montantes de evasão fiscal: global, por tributo, por classes de valores, por ocupação principal ou ramo de atividade, por região fiscal ou jurisdição etc.;
- determinar parâmetros que possibilitem a adoção de melhores critérios para seleção de contribuintes, minimizando, inclusive, o número de contribuintes e de exames sem resultado (contribuindo, além do mais, para uma avaliação mais objetiva e abrangente do trabalho fiscal);

\* *Fiscal de Tributos do Ministério da Fazenda, Professor da Escola de Administração Fazendária e da Universidade de Brasília.*

- identificar e quantificar as irregularidades mais frequentes;
- avaliar o potencial de arrecadação suplementar da economia;
- fixar os montantes passíveis de apuração (recuperação) por ação direta da fiscalização;
- programar a utilização dos recursos humanos disponíveis tendo em vista as metas a serem atingidas;
- propiciar abordagens diferentes na formulação e interpretação de dados relativos à atividade fiscal;
- contribuir para uma melhor avaliação do trabalho fiscal e do fiscal.

## RESULTADOS

Concluiu-se, em 1981, a fiscalização de 102 contribuintes de imposto de renda — pessoa física —, entre um e cinco exercícios financeiros, num total de 295 exames, a maioria dos quais, em virtude de reflexo de pessoa jurídica, com grande concentração em três tipos de profissionais e elevada percentagem de exames sem resultado, embora quase todos os contribuintes tenham sido autuados. O tempo médio (calculado uniformemente, sem distinção quanto à obtenção de resultado e o exercício fiscalizado) por exame foi de cerca de doze horas e por contribuinte, de 35 horas. As infrações levantadas também estão altamente concentradas.

A relação global de renda líquida (base de cálculo do imposto devido) acrescida e a declarada é de 1,27 (a relação ano a ano é variável; ocorre, entretanto, que a estimativa que está sendo feita não é de cada exercício e sim em cada exercício).

A relação entre o total do imposto devido acrescido e o declarado é de 2,32, isto é, para cada unidade monetária de imposto devido declarado pelos contribuintes de IR — pessoa física — fiscalizados em 1981, foram apuradas 2,32 unidades monetárias suplementares de imposto devido. Não se incluíram os acréscimos legais. Como a tabela do IR é progressiva, o acréscimo do tributo devido é mais que proporcional ao acréscimo de renda líquida. Isto ocorrerá pelo menos até certo limite (a partir do qual a alíquota aplicável é a máxima, atualmente de 55%). É de notar, também, que — uma vez autuado — o contribuinte deixa de poder utilizar a opção pela tributação a alíquotas fixas, mais reduzidas, no caso de determinados tipos de rendimentos. Assim, como se pode verificar, é possível — pelo menos teoricamente — estimar a relação obtida neste item, desde que se conheça (ou estime) o acréscimo de renda líquida apurável pela fiscalização, e que — na seleção de contribuintes a fiscalizar — seja tomado como parâmetro o valor da renda líquida declarada.

Esse índice — de 2,32 — foi chamado de taxa média de evasão, já depurada, por terem sido considerados todos os contribuintes *fiscalizados* e não apenas os *autuados*. Essa taxa indicará a relação entre o acréscimo de imposto apurado pela fiscalização e o declarado pelo contribuinte “médio”.

Conhecendo a taxa média de evasão (que deve variar lentamente, em virtude de fatores relacionados com a conjuntura econômico-financeira, condições de funcionamento de máquina fiscal e até a evolução do sistema sócio-político do País), pode-se estimar a evasão média por contribuinte (que poderia ser calculada seletivamente, isto é, por ocupação principal, por faixas de renda líquida etc).

Para determinar, finalmente, a evasão global, calcula-se o produto da evasão média por contribuinte pelo número de declarantes. Em todos os casos, é fundamental manter-se atento a alterações na legislação que podem representar efeitos imediatos e substanciais (ex.: critérios e limites para apresentação de declarações de rendimentos; a inclusão ou exclusão de determinadas categorias ou faixas de declarantes podem alterar mais ou menos substancialmente parâmetros utilizados no modelo, como, por exemplo, no caso de as taxas médias de evasão apresentarem grandes diferenças. Pode, aliás, haver grandes diferenças entre o número de declarantes e o de contribuintes em sentido estrito).

No tocante ao imposto de renda — pessoa jurídica —, concluiu-se a fiscalização de 108 contribuintes, entre um e cinco exercícios financeiros, num total de 320 exames. Na pessoa jurídica — a exemplo da física — fiscalizaram-se predominantemente dois exercícios (predominância para os exames a partir do exercício imediatamente anterior); foi, entretanto, de 33,3% a percentagem de contribuintes com quatro ou cinco exercícios fiscalizados. Verificou-se, igualmente, grande percentagem de exames sem resultado e uma média de quase três exames por contribuinte. A fiscalização concentrou-se em alguns setores, sobretudo quando considerada a indústria.

O tempo médio por exame e por contribuinte foi de, respectivamente, 2,2 e 2,3 vezes o despendido em relação à pessoa física. Aqui também as infrações apuradas estão altamente concentradas; por exemplo, onze tipos de infração correspondem a 85% de contribuintes autuados, enquanto na pessoa física, 4 para 82%. Não se pode descartar a possibilidade de a ação fiscal vir-se concentrando (repetidamente) nas mesmas verificações. Sem dúvida, um aumento da eficiência e da eficácia da fiscalização poderia ser tentado através de um acompanhamento do número de exames com e sem resultado para cada tipo de verificação (inclusive — se fosse o caso — por ramo de atividade principal).

Noventa e seis dos cento e oito contribuintes fiscalizados propiciaram obter uma relação global de lucro real ou presumido ou arbitrado (base de cálculo do imposto devido) acrescido e o declarado de 1,029. E a relação entre o imposto devido acrescido e o declarado é de 0,929, isto é, para cada unidade monetária de imposto devido declarado pelos contribuintes de IR — pessoa jurídica — fiscalizados em 1981, foram apuradas 0,929 unidades monetárias suplementares de imposto devido (sem os acréscimos legais); tal índice corresponde à taxa média de evasão (já depurada), à relação entre o acréscimo de imposto apurado pela fiscalização e o declarado pelo contribuinte “médio”.

Vale dizer, ainda, que, do imposto acrescido, não foram feitas deduções, o que significa dizer que se o acréscimo fosse relacionado com o montante líquido — que não é passível de retorno ao contribuinte — a relação seria substancialmente mais elevada.

O mesmo raciocínio aplicado com referência à pessoa física, no que tange à estimativa da evasão média por contribuinte e à evasão global, pode ser aqui repetido.

## CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Não há dúvida — qualquer que seja o critério adotado ou a filosofia em questão — de que a evasão fiscal é bastante elevada, o que pode ajudar a explicar a carga tributária

incidente sobre determinadas classes de contribuintes, sobretudo se se levar em conta que a fiscalização se tem concentrado exatamente nessas duas áreas: IR — pessoas físicas e jurídicas.

A programação da fiscalização e, sobretudo, a seleção de contribuintes (mesmo considerando fatores exclusivamente “técnicos”) deixam ainda muito a desejar. Não há um adequado acompanhamento ou avaliação dos resultados. A percentagem de exames e de contribuintes sem resultado é elevada. Não se dispõe dos montantes e percentuais apurados por tipos de infrações, nem dos tempos médios despendidos de forma desdobrada e tampouco de informações acerca de verificações específicas sem resultado.

A pequena diversidade de infrações pode revelar despreparo, comodismo ou falta de condições materiais por parte da fiscalização, deixando de cumprir um de seus objetivos básicos: variabilidade de verificações para obter o

“efeito-surpresa”, fundamental em qualquer concepção de auditoria do gênero.

As taxas e montantes de evasão poderão ser determinados segundo diferentes critérios de estratificação, o que dotaria a programação de informações extremamente valiosas, permitindo, por exemplo, que se estimem os montantes a recuperar por tributo, por tipo e pela quantidade de contribuintes a serem atingidos, pelo número de exercícios a abranger, por jurisdição, em cada período. Isto poderá ser feito em função da mão-de-obra fiscal disponível, através de programação linear.

Os dados e informações a serem produzidos, pela sua quantidade, diversidade e conveniência de rapidez na utilização, deverão ser processados eletronicamente, para análise por fiscais especializados não apenas na área contábil-tributária, mas também que tenham familiaridade com Economia e Estatística, ou possam ser assessorados por especialistas nessas áreas.

---

## ARTIGOS RECENTEMENTE PUBLICADOS NA REVISTA DE ADMINISTRAÇÃO

### RECURSOS HUMANOS

#### FATORES DETERMINANTES DO SALÁRIO DE EXECUTIVOS E RESPECTIVA SATISFAÇÃO SALARIAL

Lindolfo Galvão de Albuquerque, Aventino de Miranda Caetano e Roberto Coda (DA-FEA/USP)

#### OBJETIVOS MOTIVACIONAIS E ESTILOS DE COMPORTAMENTO

Cecília Whitaker Bergamini (DA-FEA/USP)

#### HIERARQUIZAÇÃO DE DECISÕES DA FUNÇÃO PESSOAL

Sérgio Baptista Zaccarelli e Eunice Lacava Kwasnicka (DA-FEA/USP)

#### O CONSULTOR DA ÁREA COMPORTAMENTAL: PROBLEMAS E RECURSOS

Elela Lanzer P. de Souza (PPGA/UFRS)

#### UM ESTUDO SOBRE OS FATORES CONDICIONANTES DA MOTIVAÇÃO E SATISFAÇÃO NO TRABALHO

Roberto Sbragia e Antonio Cesar Amaru Maximiano (DA-FEA/USP)

#### PROPOSTA PARA UM SISTEMA DE AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO PARA FUNCIONÁRIOS TÉCNICOS E PROFESSORES

João Adamor Dias Neves (Univ. Fed. Viçosa-MG)

#### VAMOS DEMITIR O GERENTE DE RECURSOS HUMANOS?

Carlos C. S. Souza (Odebrecht-Salvador)

#### CONSIDERAÇÕES EM TORNO DE DO E CULTURA ORGANIZACIONAL

Edela Lanzer P. de Souza (PPGA/UFRS)

#### CARACTERÍSTICAS DA ESTRUTURA DE SALÁRIOS E SATISFAÇÃO SALARIAL EM INSTITUIÇÕES DE PESQUISA

Roberto Coda (DA-FEA/USP)

#### A CONJUNTURA ATUAL DAS RELAÇÕES DE TRABALHO NO BRASIL

#### Rosa Maria Fischer Ferreira (DA-FEA/USP) AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO: A EXPERIÊNCIA BRASIL NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Antonio N. Grillo (CPGA-UFG)

#### A OTIMIZAÇÃO NO PROCESSO DE DECISÃO DA FUNÇÃO PESSOAL

Sérgio Baptista Zaccarelli e Eunice Lacava Kwasnicka (DA-FEA/USP)

#### CO-GESTÃO: UMA NOVA INSTITUIÇÃO

José Henrique de Faria (PPGA/UFRS)

#### CARACTERÍSTICAS COMPORTAMENTAIS E VARIÁVEIS ORGANIZACIONAIS: UM ESTUDO BRASILEIRO

Cecília Whitaker Bergamini (DA-FEA/USP)

#### CONTABILIZAÇÃO DE RECURSOS HUMANOS: O ESTADO DA ARTE

Eunice Lacava Kwasnicka (DA-FEA/USP)

#### UM NOVO INSTRUMENTO DE GESTÃO EMPRESARIAL: O BALANÇO SOCIAL NA EMPRESA

Ernesto Lima Gonçalves (Fac. Medicina - USP)

#### COMO ADMINISTRAR SEUS RECURSOS HUMANOS PELA CONTABILIZAÇÃO

Eunice Lacava Kwasnicka (DA-FEA/USP)

#### A CONTABILIZAÇÃO DE RECURSOS HUMANOS COMO INSTRUMENTO GERENCIAL

Eunice Lacava Kwasnicka (DA-FEA/USP)

#### UM SEMINÁRIO DE GERÊNCIA DE RECURSOS HUMANOS NO NORDESTE

Cleber Aquino (DA-FEA/USP)

#### O ACULTURAMENTO DOS CURSOS E AS PRÁTICAS DE RECURSOS HUMANOS

Cleber Aquino (DA-FEA/USP)