

**ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA**

**Prêmio de Criatividade e Inovação**

**Auditor-Fiscal José Antônio Schöntag**

**2004**

**3<sup>o</sup> PRÊMIO SCHÖNTAG**

**Monografias premiadas**



**Delegacias da Receita Federal  
de Julgamento (DRJs)  
Novos métodos e ferramentas para  
gestão do julgamento**

1º Lugar

**ANTÔNIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA  
HERMÍNIA DE JESUS MARTINS DIAS BRUNO**



# DELEGACIAS DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO (DRJs)

## NOVOS MÉTODOS E FERRAMENTAS PARA GESTÃO DO JULGAMENTO

---

### RESUMO

#### 1 OBJETIVOS BÁSICOS

##### ***1.1 Contextualizar as DRJs, apresentar características e problemas da gestão do julgamento de processos que foram identificados na transição para a sistemática do colegiado, ocorrida em 2001:***

- Distribuição de processos aos julgadores – a Portaria SRF nº 681/1993 estabelecia as prioridades para o julgamento dos processos apenas com base no valor, sendo que os processos de valor inferior a 20 mil ufires deveriam ser julgados em ordem cronológica de entrada na unidade. Outro equívoco dessa Portaria foi estabelecer a ordem de preferência pela data de entrada na DRJ em vez da data de protocolo.
- Indicador de Desempenho das DRJs – para atender ao indicador de desempenho do art. 4º, inciso I da Portaria SRF nº 839/2000, as DRJs deveriam reduzir o estoque de processos em 3% a cada trimestre. Ocorre que as DRJs não tinham controle sobre duas variáveis que influenciavam diretamente o cálculo desse indicador: a entrada de

novos processos para julgamento e a disponibilidade de AFRF. Por isso, via de regra, o desempenho considerado satisfatório não era atingido.

- Gerenciamento dos processos – até agosto de 2001, as DRJs gerenciavam poucas informações dos processos que transitavam pelas unidades. Além disso, os dados consolidados eram apenas quantitativos. Isso inviabilizava análises qualitativas, tais como o levantamento da real necessidade de julgadores.
- Crescimento dos estoques – nos últimos trinta meses, ocorreu um significativo aumento do fluxo de entrada de processos nas DRJs, que saltou de 3.700 para 4.800 ao mês. Esse incremento decorre de revisões internas e de procedimentos eletrônicos. Todavia, no julgamento não se verificou a elevação da produtividade no mesmo patamar. Com isso, o estoque das DRJs cresce em 10 mil processos ao ano, atingindo 80 mil processos em 2004.

### ***1.2 Apresentar algumas soluções gerenciais, concebidas pelos autores, que foram adotadas pelas DRJs para equacionar os problemas discorridos no item 1.***

- Novos critérios para distribuição de processos aos julgadores – ordem de Preferência e Percentuais de Aplicação das Horas Disponíveis para Julgamento. Regras possíveis de serem cumpridas pelas DRJs e adequadas às diretrizes estabelecidas pela Administração da SRF.
- Indicador de Desempenho das DRJs (ID) – extraído a partir de um sistema de pontuação dos processos trabalhados pela DRJ no período: saídos em julgamento, em diligência ou com despacho definitivo. Essa pontuação é chamada de Horas-Padrão e está relacionada ao grau de complexidade dos processos.
- Gerenciamento dos Recursos Humanos Aplicados no Julgamento (RHAJ) – sistemática de gestão da atividade-fim das DRJs, com fulcro no acompanhamento das horas disponíveis dos julgadores.

- Fixação e aferição de metas – método de planejamento das atividades de julgamento, bem como de apuração periódica dos resultados, baseado nas informações consolidadas do RHAJ e destinado aos tomadores de decisões da SRF.

**1.3 Apresentar o sistema de apuração do grau de aderência nos julgamentos em primeira instância administrativa e dos motivos de exoneração dos processos nas DRJs – Gadex** – cujo principal objetivo é fornecer *feedback* aos gestores da SRF com o intuito de colaborar na melhoria da qualidade dos lançamentos de ofício e despachos decisórios das DRFs.

**1.4 Apresentar as ferramentas de informática desenvolvidas pelos autores do presente trabalho para operacionalizar as inovações gerenciais adotadas nas DRJs** – o aplicativo em rede para gerenciamento das atividades de julgamento nas DRJs – o CP – e o Sistema Informatizado para Elaboração de Acórdãos (nos processos que comportam decisões simplificadas) e Despachos – o SAD.

## **2 METODOLOGIA UTILIZADA**

As soluções gerenciais e os aplicativos apresentados neste trabalho foram desenvolvidos a partir conhecimento adquirido pelos dos autores no trabalho diário. A coleta de dados, a aplicabilidade e o aperfeiçoamento dessas soluções ocorreu no ambiente de produção.

## **3 ADEQUAÇÃO DO TRABALHO AOS CRITÉRIOS DE JULGAMENTO**

### **3.1 Relação custo versus benefícios**

Os custos de implantação nas DRJs das idéias, métodos e ferramentas descritas no trabalho são mínimos, pois estão sendo desenvol-

vidos por servidores lotados nas unidades, ao tempo de suas atividades normais. As Delegacias incorrem apenas em gastos com treinamentos e equipamentos de informática. Todavia, tais treinamentos trazem outros proveitos e os equipamentos são utilizados pelas Unidades para diversos fins.

Por sua vez, os benefícios são visíveis. A observância dos critérios para distribuição dos processos em julgamento nas DRJs foi um dos fatores que levaram à redução, nos últimos três anos, do estoque de processos não só de elevado valor, como também os mais antigos.

A apuração do grau de aderência nos julgados nas DRJs, juntamente com os motivos de exoneração, constituem informações valiosas ao aperfeiçoamento dos procedimentos de fiscalização e das auditorias eletrônicas na SRF.

O CP otimiza o gerenciamento dos processos e atividades relacionadas ao julgamento, provendo os tomadores de decisão das DRJs e da SRF com informações relevantes, tanto qualitativas como quantitativas.

### ***3.2 Aumento de produtividade***

Os ganhos de produtividade com a utilização do SAD nas DRJs foram cabalmente comprovados no piloto implantado na DRJ São Paulo-II: 1.111 processos de auditoria eletrônica e multas por atraso na entrega de declarações de IRPF julgados, em um mês, por apenas um julgador com o auxílio de um TRF.

O CP possui funcionalidades que automatizam várias atividades de suporte ao julgamento, reduzindo a necessidade de mão de obra aplicada na execução dessas tarefas.

As informações sobre a aderência e motivos de exoneração contribuem para correções nos procedimentos de auditorias, bem como para o aperfeiçoamento dos sistemas de emissão de lançamentos eletrônicos, aumentando a eficácia dos trabalhos fiscais.

### ***3.3 Viabilidade de implementação***

A implantação das técnicas de gerenciamento e das ferramentas descritas neste trabalho é absolutamente viável. Tanto assim que a maioria delas está em fase final de implantação e já produzem resultados nas DRJs. Além disso, essas técnicas, baseadas no gerenciamento das horas disponíveis, e mensuração dos trabalhos produzidos também em horas, podem ser aplicadas em outros setores da SRF e do Ministério da Fazenda onde predomina o trabalho intelectual como no Conselho de Contribuintes.

### ***3.4 Valorização do servidor***

As ferramentas contribuem para valorização dos servidores de apoio que trabalham no CP e no SAD, pois podem colaborar decisivamente para o aumento da produtividade das DRJs.

Além disso, os julgadores, ao apurarem os motivos de exoneração, sabem que estão colaborando para a melhoria dos lançamentos de ofício da SRF, sendo uma das formas de retorno de seu trabalho.

Os gestores das DRJs passaram a ter metas possíveis de serem alcançadas e mecanismos mais eficientes de mensuração e comparação de produtividade, que permitem diferenciar aqueles que alcançam melhor desempenho.

### ***3.5 Melhoria da qualidade do serviço prestado***

Os métodos para gerenciamento e as ferramentas apresentadas neste trabalho visam aprimorar as DRJs para a consecução do objetivo geral nº 10 do Programa de Trabalho da SRF 2004/2007: “Aumentar a eficiência e a eficácia no preparo, análise e julgamento dos processos administrativo-fiscais”. Nesse objetivo está inserida a maioria das ações das DRJs, conforme Portaria SRF 1.720/2004. Além disso, o acompanhamento das DRJs através do módulo “Metas” do CP, especificamente,

insere-se no objetivo geral nº 15: “Implementar gestão de excelência na SRF”, tendo em vista a qualidade do diagnóstico obtido trimestralmente.

Outro fator relevante é a redução do prazo médio de existência dos processos na SRF, alcançada com a agilização do julgamento.

### **3.6 Promoção da justiça fiscal e social dos tributos**

A celeridade no julgamento, especialmente daqueles de elevado valor, viabiliza a continuidade da cobrança dos devedores da Fazenda Nacional. Além disso, o melhor aproveitamento da mão de obra no julgamento poderá disponibilizar servidores para atuar em outras áreas da SRF.

## **4 PRINCIPAIS CONCLUSÕES**

- As premissas do RHAJ, da determinação da complexidade dos processos e da fixação e aferição de metas das DRJs, podem ser adaptadas a outras áreas da SRF onde se exige elevado nível de intelectualidade nos trabalhos produzidos.
- A implantação de métodos de gerenciamento semelhantes ao RHAJ, Grau de Complexidade e “Metas” devem ser precedidos de uma cuidadosa preparação das pessoas, pois envolve mudanças culturais. É preciso vencer resistências, especialmente quanto ao equivocado entendimento de que esses mecanismos são voltados para avaliações individuais.
- As DRJs necessitam de equipes de apoio qualificadas, compatíveis em número com os julgadores, para executar as diversas atividades que permeiam o julgamento. Os AFRFs não devem aplicar horas disponíveis para julgamento em atividades de apoio.
- É preciso agilizar ao máximo o julgamento dos processos de origem eletrônica nas DRJs, com a utilização de ferramentas informatizadas. Processo que nasce de lançamento eletrônico tem que continuar recebendo o mesmo tratamento. Só assim as DRJs farão

frente às demandas sem a necessidade de aumentar o contingente humano.

- As idéias e os sistemas, por mais inovadores e práticos que sejam, dependem fundamentalmente do elemento humano. É preciso dotar as unidades de gerentes capacitados e afinados com as diretrizes da SRF. Além disso, é preciso sensibilizar os servidores da importância da alimentação dos sistemas para a obtenção de dados gerenciais.



# **DELEGACIAS DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO (DRJs)**

## **NOVOS MÉTODOS E FERRAMENTAS PARA GESTÃO DO JULGAMENTO**

---

### **1 INTRODUÇÃO**

As Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJs), unidades às quais compete o julgamento em primeira instância dos Processos Administrativos Tributários (PATs) da Secretaria da Receita Federal (SRF), foram criadas em 1993 e implantadas a partir de 1994.

Até agosto de 2001, o julgamento era monocrático. As DRJs possuíam competências territoriais e estruturas rígidas e as minutas de decisões eram elaboradas por Auditores-Fiscais denominados “pareceristas”. Essas decisões, depois de aprovadas, eram proferidas pelo Delegado de Julgamento de cada unidade. Desde então, o julgamento passou a ser colegiado em Turmas de até cinco Auditores-Fiscais, nomeados julgadores pelo Secretário da Receita Federal. Nessas Turmas predomina a especialização por matéria. Para cada processo, designa-se um Relator, dentre os julgadores da Turma, que se torna o responsável pela elaboração do relatório e do voto. Os acórdãos são prolatados em sessões semanais de julgamento.

A transição para o colegiado demandou estudos sobre a estrutura das DRJs, tanto sobre os aspectos gerenciais do julgamento quanto sobre os recursos humanos nele aplicados. No assessoramento que os autores prestaram aos gestores da SRF por essa ocasião, além do

levantamento de dados e análises, foram apresentadas ideias para aperfeiçoar o gerenciamento e para melhorar a produção/produtividade da atividade-fim das DRJs.

O objetivo deste trabalho é apresentar algumas dessas ideias, das quais quatro já foram implantadas e duas estão em fase de implantação. São elas:

- 1) critérios para distribuição de processos aos julgadores – ordem de preferência;
- 2) critérios e sistema informatizado para apuração de um indicador de produtividade para as DRJs – CP. Determinação da complexidade dos processos;
- 3) gerenciamento dos recursos humanos aplicados no julgamento (RHAJ);
- 4) fixação e aferição de metas das DRJs;
- 5) apuração do grau de aderência no julgamento em primeira instância administrativa, bem como dos motivos de exoneração dos processos, para subsidiar a fiscalização do órgão lançador;
- 6) sistema informatizado para elaboração de acórdãos e despachos nos processos que comportam decisões simplificadas (SAD).

Importante registrar que as ideias e ferramentas aqui abordadas foram apreciadas por vários colegas das DRJs e que alguns deles contribuíram para o aperfeiçoamento destas.

No Resumo deste trabalho, encontra-se a adequação dos temas aqui tratados às premissas do Prêmio de Criatividade e Inovação Auditor-Fiscal José Antônio Schöntag.

Os autores elaboraram alguns suplementos, em meio eletrônico, para subsidiar a apreciação deste trabalho e também para propiciar um maior conhecimento dos temas e das ferramentas criadas. Esses suplementos foram gravados no CD que acompanha a inscrição. Os arquivos possuem os seguintes títulos:

- Apresentação\_do\_CP.pps (arquivo para Microsoft PowerPoint);

- Apresentação\_do\_SAD.pps (arquivo para Microsoft PowerPoint);
- Demo\_do\_CP.mdb (aplicativo em Microsoft Access);
- Legislação\_referenciada.doc (legislação citada em Microsoft Word).

Esclareça-se que esses suplementos não integram a presente monografia, que está limitada às cinquenta páginas deste volume, conforme previsto no regulamento do Prêmio.

## **2 BREVE HISTÓRICO DAS DRJs**

As 18 DRJs foram criadas pela Medida Provisória nº 367, de 29/10/1993, artigo 2º, convertida na Lei nº 8.748, de 9/12/1993. Até então, o julgamento em primeira instância dos PATs da SRF competia, via de regra, ao próprio Delegado da Receita Federal da jurisdição do interessado, superior hierárquico do Auditor-Fiscal responsável pela lavratura do auto de infração ou pela análise do pleito do contribuinte.

A criação das DRJs visou a melhorar a qualidade dos julgamentos, tendo em conta a especialização dos Auditores-Fiscais responsáveis pela elaboração das minutas e pela desvinculação hierárquica entre os julgadores e os responsáveis pelos lançamentos.

A Portaria do Ministro da Fazenda nº 384, de 30/6/1994, definiu a estrutura, localização e funcionamento das DRJs, que foram instaladas logo após sua publicação.

A concentração da responsabilidade pelo julgamento apenas no titular da DRJs, os crescentes estoques de processos aguardando julgamento em primeira instância, com elevados prazos de permanência, bem como a necessidade de valorizar os AFRFs pareceristas, motivaram as mudanças na estrutura e na sistemática de julgamento das DRJs. Com a edição da Medida Provisória nº 2.113-30, de 26/4/2001, que alterou o artigo 25 do Decreto nº 70.235, de 1972, o julgamento nas DRJs passou de monocrático para colegiado.

O funcionamento do colegiado nas DRJs está disciplinado na Portaria MF nº 258, de 24/8/2001. No Regimento da SRF, aprovado

pela Portaria MF nº 259, de 24/8/2001, foram definidas a nova estrutura e as competências das 18 DRJs que possuem, ao todo, 87 (oitenta e sete) Turmas de Julgamento, especializadas por matéria e de acordo com sua jurisdição territorial. Respeitada a especialização das Turmas, o Secretário da Receita Federal pode, mediante Portaria, efetuar transferência de processos entre as DRJs para atender as prioridades de julgamento e para compatibilizar os estoques das unidades.

### **3 CONSIDERAÇÕES SOBRE O JULGAMENTO NAS DRJs**

O julgamento de processos relativos a tributos e contribuições federais administrados pela Secretaria da Receita Federal, atividade-fim das DRJs, apresenta duas características peculiares que influenciam diretamente a gestão das unidades: a imprevisibilidade da entrada de processos para julgamento e a natureza intelectual dos trabalhos produzidos.

O fluxo de entrada de novos processos para julgamento depende de diversos fatores externos às DRJs, dentre os quais podem-se destacar: o aumento da produtividade da fiscalização; a evolução dos procedimentos de auditoria eletrônica, assim como mudanças nos critérios de emissão dos autos e notificações decorrentes dessa atividade; a edição de novas leis, consideradas controversas, que elevam a carga tributária ou ampliam os poderes da fiscalização.

Registre-se que a mensuração da carga de trabalho de julgamento deve ser feita tanto em relação à quantidade quanto à complexidade dos processos. Há julgamentos que podem ser feitos em menos de uma hora, como, por exemplo, os das multas por atraso na entrega de declaração do Imposto de Renda, e outros que podem levar vários dias ou semanas, tais como as auditorias que envolvem atividades rurais.

Além disso, na elaboração do julgamento de um processo deve se considerar a intelectualidade do parecerista envolvida na elaboração do trabalho. À medida que a complexidade cresce, aumenta a influência do elemento humano, não só na agilidade do resultado produzido, mas, principalmente, na qualidade deste.

Esses fatores são de difícil ponderação, não só para mensurar qualitativamente o fluxo de entrada dos processos como também o fluxo de saída. Tais peculiaridades tornam árduas tarefas como fixar e aferir metas de julgamento, avaliações de produtividade, definição dos quantitativos de julgadores e técnicos necessários à carga de trabalho.

#### **4 CENÁRIO DO GERENCIAMENTO DAS DRJs ATÉ AGOSTO DE 2001**

Até agosto de 2001, as DRJs gerenciavam poucas informações referentes aos processos que transitavam pelas unidades. As mais relevantes eram o número do processo, identificação do contribuinte, tributo e respectiva subclassificação, tipo de processo, valor original, data de entrada, nome do parecerista, data do julgamento e valor mantido. Os dados cadastrados em um aplicativo denominado Gertri (Gerencial de Tributação) eram transmitidos mensalmente à Coordenação de Tributação (Cosit) e consolidados para o Gabinete da SRF, em Brasília. As informações consolidadas obtidas permitiam a extração de gerenciais que tratavam somente de dados agregados, tais como totais de processos entrados, julgados e em estoque, por DRJ, tributo principal e valor.

No Gertri, o registro destinado ao cadastro da subclassificação dos processos quanto ao tributo é uma informação qualificativa e não era padronizado. Cada DRJ criava suas classificações. Sem a padronização desse importante critério de apuração, a consolidação nacional em 2001 apresentava 882 subclassificações diferentes, o que dificultava as análises comparativas entre as DRJs, estudos prospectivos e o gerenciamento nacional dos dados.

Para destacar a relevância da situação, no mês de maio de 2001 foi constatada uma distorção que ensejou uma análise mais acurada dos dados, para que se pudesse avaliar corretamente os resultados obtidos. Uma das DRJs destacou-se pela quantidade de processos julgados em relação ao número de pareceristas: 258 decisões para 23 pareceristas em exercício no período. Após análise detalhada, concluiu-se que 123 processos, quase metade, tratavam de multas por atraso na entrega da

Declaração de Imposto de Renda de Pessoa Física IRPF, cujo tempo médio esperado de julgamento por unidade é inferior a 45 minutos; 53 processos de ITR, dos quais 25 eram idênticos a outros julgados no mês, o que implicava decisões mais simplificadas (mera troca de alguns dados no corpo de um texto-padrão); e apenas 19 dos 258 poderiam apresentar maior dificuldade de julgamento, requerendo mais horas efetivas de trabalho.

Assim sendo, as dificuldades enfrentadas na realização dos estudos técnicos para definir a melhor estrutura para as DRJs, bem como as quantidades e competências das Turmas no ano de 2001, resultaram na busca de novos métodos e ferramentas de gerenciamento das atividades e dos recursos humanos aplicados ao julgamento.

No que tange ao gerenciamento dos estoques de processos, alguns dados da consolidação de 01/09/2001, extraídos dos registros históricos do Gertri, comparados com os de 01/08/2004, retratam a situação da época:

*em 1º de setembro de 2001, 50.913 processos cadastrados no Gertri aguardavam julgamento nas DRJs. Desse total, 9.789 foram protocolados até 31/12/1996, dos quais 7.108 encontravam-se nas DRJs desde que foram instaladas. Em 01/08/2004, eram 2.212 os processos protocolados há mais de quatro anos (contados de 01/01/2004), ou seja, anteriores a 31/12/1999, que aguardavam julgamento nas DRJs, de um total de 80.388 processos.*

*322 daqueles 50.913 processos eram de exigências de crédito tributário com valor original superior a 10 milhões de reais. O valor do estoque ultrapassava 29,4 bilhões de reais. Em 01/08/2004, eram apenas 119 os processos com valor original acima de 10 milhões e o valor total do estoque, inferior a 23 bilhões de reais.*

*6.170 dos processos em estoque no dia 01/09/2001 (11,2%) eram de exigências de crédito tributário de valor inferior a mil reais, faixa na qual se encontravam apenas processos considerados de baixíssima complexidade e não prioritários (deveriam ser os últimos a serem julgados). Em 01/08/2004, estavam nessa faixa 17.409 processos (21,7% do estoque).*

## **5 CRITÉRIOS PARA DISTRIBUIÇÃO DE PROCESSOS AOS JULGADORES – ORDEM DE PREFERÊNCIA E PERCENTUAIS DE APLICAÇÃO DE HORAS**

A mudança no gerenciamento das DRJs começou em setembro de 2001 com a adoção de novos critérios para distribuição de processos aos “pareceristas”, que passaram a ser denominados “julgadores”, estabelecendo-se ordem de preferência e percentuais de aplicação das horas disponíveis para julgamento.

A Portaria SRF nº 681, de 1993, então vigente, estabelecia as prioridades no “julgamento” dos processos apenas com base no valor. De acordo com o art. 1º dessa Portaria, eram prioritários, em primeiro lugar, os processos de valor acima de 100 mil UFIRs, aproximadamente 100 mil reais em 2001. A seguir, os acima de 50 mil UFIRs e, depois, os de 20 mil UFIRs. Conforme o disposto no art. 2º, os processos de valor inferior a 20 mil UFIRs deveriam ser julgados por *ordem cronológica de entrada na unidade*. Essa Portaria estava sendo cumprida por poucas delegacias, pois, com os elevados estoques e com a necessidade de julgar o maior número possível de processos, na tentativa de atingir as metas estabelecidas pela Portaria SRF nº 839, de 25/5/2000 a ser tratada no próximo tópico, a grande maioria dos processos julgados estava no final da ordem de prioridade. Se a Portaria SRF nº 681, de 1983, fosse rigorosamente cumprida, a DRJ de São Paulo, por exemplo, desde a sua instalação, deveria ter julgado apenas processos de valor acima de 100 mil reais. Outro equívoco detectado nessa Portaria foi a instituição da ordem de preferência com base na data de entrada na DRJ, em vez da data de protocolo do processo. Com isso, um processo formalizado em 2000 e enviado para a DRJ no mesmo ano seria prioritário em relação a um processo de mesmo valor formalizado em 1999, mas que tivesse sido enviado à DRJ em 2001.

A Portaria SRF nº 2.701, de 28/9/2001, contemplou integralmente a proposta de fixar critérios de distribuição levando-se em conta as horas disponíveis para julgamento e prioridades com base no valor e na antiguidade do processo, estabelecendo regras factíveis e adequadas às diretrizes estabelecidas pela Administração da SRF, que passaram a ser cumpridas pelas DRJs. Assim dispõem os artigos 1º a 3º da aludida Portaria:

*Art. 1º A distribuição de processos fiscais nas Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJs) deve atender aos critérios de prioridade desta Portaria.*

*Art. 2º Os processos fiscais que tratam de exigência de crédito tributário de valor superior a R\$ 10.000.000,00 [...] e aqueles em que estejam presentes circunstâncias indicativas de crime contra a ordem tributária, objeto de representação fiscal para fins penais, devem ser distribuídos à competente turma de julgamento até o último dia útil da semana subsequente ao ingresso daqueles na DRJs.*

*Parágrafo único. Os presidentes de turma devem distribuir aos julgadores, na semana subsequente à da recepção na turma, os processos a que se refere o caput, observando-se semelhança e conexão de matérias.*

*Art. 3º Na distribuição ordinária de processos às turmas, o Delegado deve atender às seguintes disposições:*

*I – vinte por cento, no mínimo, da quantidade de processos distribuídos às turmas, a cada mês, é composta dos processos com data de protocolo mais antiga, dentre os que aguardam distribuição na DRJs;*

*II – quarenta por cento, no mínimo, da quantidade de processos distribuídos às turmas, a cada mês, é composta dos processos fiscais de exigência de crédito tributário de maior valor, dentre os que aguardam distribuição na DRJs.*

O cumprimento dessa norma, que vem sendo acompanhada pelo Gabinete da SRF, foi um dos fatores que levou à redução do estoque de processos de elevado valor nos últimos três anos, como também dos mais antigos, conforme gráfico a seguir:

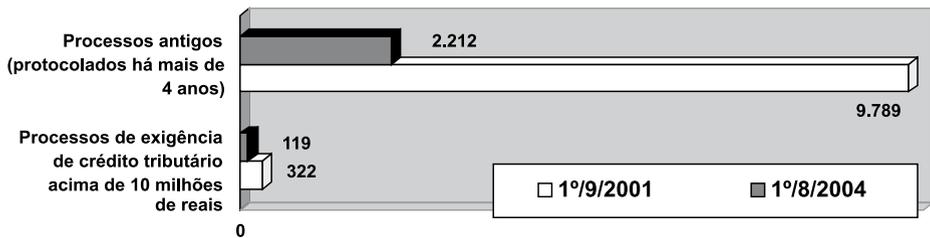


Figura 1

Registre-se, ainda, que o art. 6º da Portaria SRF nº 2.701/2001 estabeleceu regra para distribuição de processos semelhantes, chamados de “conexos” por matéria, para possibilitar a redução do estoque sem comprometer o julgamento das prioridades.

## 6 INDICADOR DE DESEMPENHO (ID) DAS DRJs. DETERMINAÇÃO DO GRAU DE COMPLEXIDADE DOS PROCESSOS

Outro problema que as DRJs enfrentavam era o cálculo do indicador de desempenho estabelecido no inciso I do art. 4º da Portaria SRF nº 839, de 25/5/2000, segundo o qual o desempenho seria considerado satisfatório se a Unidade reduzisse seu estoque de processos em 3% a cada trimestre.

Ocorre que as DRJs não tinham controle sobre duas variáveis que influenciavam diretamente o cálculo desse indicador: a entrada de novos processos para julgamento e a disponibilidade de julgadores. Considerando esses fatores, a produção em um determinado trimestre poderia ser ótima, porém, se a entrada de novos processos fosse maior do que a quantidade de julgamentos, a DRJ não alcançava a redução de 3% do estoque. Além disso, a situação se agravava nas DRJs em que, concomitantemente, ocorria redução de pessoal.

Na tentativa de atingir o índice, algumas DRJs julgavam os processos menos complexos para perfazer maior quantidade, enquanto os mais complexos, via de regra, continuavam no estoque. Mas essa prática, absolutamente inadequada, também não foi suficiente para atingir os resultados desejados.

Após a análise de algumas propostas, a Administração da SRF autorizou a adoção de um novo indicador, denominado ID Índice de Desempenho, que tem por base um sistema de pontuação dos processos trabalhados pelas DRJs no período, considerando aqueles saídos em julgamento, em diligência e/ou com despacho definitivo. Essa pontuação é chamada de horas-padrão do processo e varia segundo a complexidade relativa ao julgamento do processo. O ID adotado é determinado pelo quociente do somatório das horas-padrão dos processos trabalhados HPs e do somatório das horas efetivas HEFTs aplicadas pelo julgador nesses mesmos processos: “ $ID = \frac{\sum HP}{\sum HEFT}$ ”. *Trata-se do indicador 16 da Portaria SRF nº 3.136, de 28/12/2001.*

Por sua vez, na determinação da quantidade de horas-padrão HPs de um processo, foi utilizada uma *estimativa prévia* do tempo esperado para que um julgador elabore o relatório e o voto de um processo, isto é, o tempo esperado para que o julgador finalize o julgamento. Essa estimativa foi calculada levando-se em consideração somente critérios objetivos relativos aos processos, desconsiderando-se critérios subjetivos referentes à pessoa do julgador, devido à dificuldade de mensuração de tais valores. Com a publicação da Portaria SRF nº 1.512, de 2002, foi implantada a tabela-padrão de complexidade dos processos, cujos graus variam de “1” a “13”, e em que a cada grau se associa uma quantidade de horas-padrão esperada do julgador na execução da atividade-fim da DRJ.

Para exemplificar, nos processos classificados como de grau “1”, aqueles identificados como os mais simples, espera-se um tempo máximo para julgamento de aproximadamente duas horas, conforme a Tabela 1. Já para processos classificados como de grau “13”, que tratam de matérias de alta complexidade, são atribuídas mais de 180 horas de trabalho, isto é, um tempo de julgamento esperado de mais de um mês.

Tabela 1

Grau	Horas-padrão
1	2 horas
2	4 horas
3	7 horas
4	14 horas
5	21 horas
6	28 horas
7	35 horas
8	42 horas
9	56 horas
10	70 horas
11	100 horas
12	130 horas
13	180 horas

### **6.1 Determinação do grau de complexidade dos processos**

Para efetuar o cálculo do grau de complexidade GC que será associado a cada processo, a Portaria SRF nº 1.512, de 2002, aprovou o conteúdo de diversas tabelas, que constam de seus anexos. São tabelas elaboradas com o agrupamento dos principais tributos: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), Imposto sobre Exportação (IE), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) (Contribuições) e Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) (Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), Imposto sobre Operações Financeiras (IOF), impostos financeiros). Cada uma contempla até dez questionamentos (quesitos), podendo cada quesito ter até cinco parâmetros (todos objetivos). A cada parâmetro são atribuídos um peso

(pontos), positivo ou negativo; 1 tabela de intervalos de horas, para avaliação do somatório dos pesos associados aos parâmetros selecionados na apuração do grau; 1 tabela que contém 74 subclassificações referentes aos principais tributos administrados pela SRF, além de duas subclassificações para os demais; 1 tabela que associa horas-padrão a cada grau de complexidade (*vide* Tabela 1).

No intuito de facilitar o entendimento desse modelo de geração de GC, são exibidas, no Anexo 1 deste trabalho, a tabela para apuração do grau de complexidade do IRPF e as respectivas subclassificações e a tabela de intervalos padronizada para todos os tributos.

Após a publicação da Portaria SRF nº 1.512/2002, o processo, ao dar entrada na DRJ, passa por um procedimento detalhado de triagem, momento em que são averiguados os aspectos relevantes ao julgamento, tais como a tempestividade da impugnação e a representação do contribuinte, assim como: se o processo é mesmo de competência da DRJ, se o auto de infração está completo, se há necessidade de algum saneamento por parte da unidade de origem, se existem processos conexos, entre outros procedimentos adotados pela unidade. Apesar de demandar certo tempo e cuidado na análise de várias peças dos autos, essa fase é necessária e *contribui para a agilização do julgamento*.

Depois da triagem, os dados coletados são cadastrados no Controle de Processos das DRJs–CP, sistema informatizado, idealizado e desenvolvido pelos autores, citado no parágrafo único do art. 1º da Portaria SRF nº 1.512/2002, descrito no tópico 9 e no Anexo 2 do presente trabalho.

Para apuração do GC, primeiramente é selecionada a subclassificação, conforme a tabela de subclassificações. Quando as matérias tributadas no processo correspondem a mais de uma definição contida nessa tabela, deve-se eleger aquela de maior base de cálculo. Após efetuar essa seleção, o sistema fornece os quesitos de apuração a serem selecionados para aquele tributo. Assim, quesito a quesito, serão identificados os parâmetros nos quais se enquadra o processo e, concomitantemente, a cada parâmetro marcado será associado um determinado peso.

Terminada a verificação dos quesitos, os pesos dos parâmetros marcados são adicionados. Essa soma é verificada e avaliada na tabela de intervalos de pesos e o GC é gerado.

Citando novamente o exemplo do IRPF e considerando as tabelas de 1 a 3 do Anexo 1, suponha-se que, ao terminar a triagem deste processo, tenham sido selecionados todos os primeiros parâmetros dos quesitos do IRPF. Observando os pesos marcados, seria obtido o somatório  $0+4+2+1+2+1+1 = 11$ . Como 11 pertence ao intervalo de 07 a 11 da tabela de intervalos, o processo seria classificado com grau de complexidade 2.

## **6.2 Elaboração das tabelas de complexidade – quesitos, parâmetros e pesos**

A elaboração das tabelas deste modelo de geração de graus de complexidade contou com a colaboração de várias DRJs e demandou vários testes em amostras com mais de 500 processos, para que se pudesse fazer uma estimativa dos valores dos pesos, que se relacionam aos parâmetros. O processo de estimação desses pesos foi dificultado pela falta de registros informatizados das medições disponíveis. Essa deficiência foi posteriormente suprida pelo sistema CP.

Na primeira versão do modelo, havia apenas uma tabela para todas as subclassificações, mas, dentro de certos limites, era permitido fazer o ajuste do grau de complexidade gerado pelo sistema.

Ao longo dos dois últimos anos, com a utilização intensiva das tabelas de quesitos, parâmetros e pesos e com o arquivamento eletrônico dessas informações, foi possível realizar alguns ajustes no modelo. Desse modo, no último estudo realizado em julho de 2004, foram obtidas aferições na base consolidada das DRJs e constatou-se que os desvios médios foram inferiores a 20%, quando comparados o total de horas efetivamente aplicadas pelos julgadores e as horas-padrão estimadas para os processos já julgados. Essa base continha mais de 35 mil registros de processos julgados, cuja complexidade foi devidamente apurada. As horas efetivas foram informadas pelos julgadores. A maior

discrepância foi averiguada nos processos de grau 1, cuja média de horas efetivas apurada foi de 45 minutos por processo. Essa e outras pequenas distorções encontradas serão corrigidas na revisão da Portaria SRF nº 1.512/2002, que poderá ocorrer ainda em 2004.

## **7 RECURSOS HUMANOS APLICADOS NO JULGAMENTO (RHAJ). CONSOLIDAÇÃO E APURAÇÃO DO ID. FIXAÇÃO E AFERIÇÃO DE METAS DAS DRJs**

*Art. 1º Fica instituído, no âmbito das Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJs), o relatório de Horas Aplicadas ao Julgamento (RHAJ).*

*Parágrafo único: O documento será emitido eletronicamente por meio de sistema de controle de processos das DRJs.*

*Art. 2º O RHAJ deverá ser apresentado pelos julgadores em exercício nas DRJs, mensalmente, até o quinto dia útil do mês seguinte, utilizando o modelo do Anexo I e respectivas instruções de preenchimento, contidas no Anexo IV.*

*Art. 3º As DRJs deverão encaminhar à Divisão de Controle dos Julgamentos (DICOJ) da Coordenação de Tributação (Cosit), até o oitavo dia útil do mês seguinte, a consolidação dos RHAJ, com subtotais de horas por turma e totais da unidade, conforme Anexo II e respectivas instruções de preenchimento, contidas no Anexo IV.*

Em atendimento aos artigos 1º a 3º da Portaria SRF nº 1.512/2002, transcritos acima, os julgadores preenchem mensalmente o formulário do RHAJ, no qual informam as horas efetivamente aplicadas em cada processo trabalhado e em cada atividade realizada, assim como os respectivos códigos, conforme Tabela IX da aludida Portaria, reproduzida na Tabela 4 do Anexo 1.

Na consolidação dos formulários RHAJ individuais dos julgadores, que é efetuada por turma e por DRJ, conforme art. 3º da Portaria SRF nº 1.512, também é apurada a quantidade de horas-padrão dos traba-

lhos realizados (processos julgados), observando-se as orientações do Anexo IV dessa Portaria SRF.

Nos relatórios de consolidação do RHAJ, que constam das figuras 9 e 10 do Anexo 2 do presente trabalho, é obtida a totalização de horas efetivas e padrão e outros dois índices: o ID Indicador de Desempenho das Turmas e da DRJ, que consiste no quociente entre o total das horas trabalhadas pelos julgadores e o total das horas líquidas disponíveis para o julgamento, e o IDH Índice de Aproveitamento de Horas dos Julgadores das Turmas e da DRJ, que afere o percentual das horas brutas disponíveis para julgamento aplicadas nesta atividade. O IDH aceitável para qualquer Turma ou DRJ foi definido pela Administração da SRF como 67%, o que significa um desvio de 33% do tempo total disponível para julgamento, isto é, do total das horas brutas disponíveis, as Turmas ou as DRJs deverão exercer atividades auxiliares ou diversas ao julgamento em 33% desse tempo. Na totalização dessas horas brutas para julgamento HBJs, não são consideradas as horas marcadas em férias, licenças e faltas dos julgadores (horas pertinentes aos afastamentos legais).

O IDH é definido como:

$$IDH = \frac{\sum HL}{(\sum HUTEis - \sum HFF)},$$

onde  $\sum HL = \sum HEFT$ ;

$\sum HL$  = total de horas líquidas disponíveis para o julgamento;

$\sum HUTEis$  = total de horas úteis disponíveis no período;

$\sum HFF$  = total de horas correspondentes aos afastamentos legais;

$\sum HEFT$  = total de horas efetivas informadas pelos julgadores.

O IDH deve ser analisado em conjunto com o ID, pois se o desvio de horas for alto, a tendência é melhorar artificialmente o ID da Delegacia ou da Turma pela redução do HEFT (horas efetivamente aplicadas nos processos trabalhados), que é o denominador da fórmula definida para o ID ( $ID = \frac{\sum HP}{\sum HEFT}$ ).

Importante ressaltar que o Índice de Desempenho (ID) tem por base o grau de complexidade dos processos e, conforme já esclarecido, é apurado com base em critérios objetivos, por isso, *não se presta para avaliação individual de julgadores*. O ID tem-se revelado um bom indicador para análises comparativas entre as DRJs e Turmas de competências semelhantes, assim como para projeções da evolução do estoque, do tempo e dos prazos de julgamentos.

Na página da Intranet das DRJs estão publicadas as consolidações do RHAJ e os indicadores aferidos dos últimos 30 meses.

A Tabela 2 apresenta o ID e o IDH apurados pelas DRJs no segundo trimestre de 2004.

Tabela 2

DESEMPENHO DAS DRJs NO 2º TRIMESTRE DE 2003					
DRJ	ID	IDH	DRJ	ID	IDH
DRJ 1	1,07	0,66	DRJ 10	1,15	0,63
DRJ 2	1,35	0,65	DRJ 11	1,25	0,75
DRJ 3	2,17	0,72	DRJ 12	0,60	0,55
DRJ 4	1,4	0,67	DRJ 13	0,94	0,64
DRJ 5	1,46	0,64	DRJ 14	1,16	0,63
DRJ 6	1,33	0,65	DRJ 15	1,28	0,68
DRJ 7	1,1	0,71	DRJ 16	0,81	0,68
DRJ 8	1,28	0,70	DRJ 17	0,94	0,65
DRJ 9	1,14	0,71	DRJ 18	0,84	0,66

Analisando a Tabela 2, que é uma reprodução de dados reais, verifica-se que a DRJ 3, por exemplo, ao atingir ID = 2,17, produziu 117% acima do ID esperado (meta de 100 %), utilizando 72% das horas na atividade-fim, o julgamento, superando também o IDH aceitável de 0,67. Por sua vez, a DRJ 12, aplicando os mesmos critérios, obteve ID = 0,6, abaixo do esperado, e IDH de 0,55, também inferior ao mínimo estabelecido. Desse modo, esses resultados motivaram a implementação

em outras DRJs das boas práticas adotadas pela DRJ 3 e mudanças administrativas na DRJ 12.

### **7.1 Estabelecimento e aferição de metas das DRJs**

Conforme visto até aqui, o gerenciamento da atividade-fim das DRJs tem por fundamento básico a aplicação das horas disponíveis para julgamento, assim como a produtividade apurada nessas horas e mensurada pelas “horas-padrão” atribuídas aos trabalhos realizados. No estabelecimento e aferição de metas das DRJs, também devem ser observados parâmetros atrelados às horas disponíveis para julgamento, conforme os artigos 4º a 9º da Portaria SRF nº 1.512/2002, a seguir transcritos:

*Art. 4º Até o quinto dia útil do primeiro mês de cada trimestre civil, a DRJs deverá fixar as metas de julgamento do período, conforme Anexo III, observadas as instruções de preenchimento do Anexo IV.*

*Art. 5º As metas serão fixadas a partir da estimativa de horas líquidas disponíveis para julgamento (HLT) da DRJs e das horas correspondentes ao grau de complexidade dos processos a serem julgados, conforme tabelas I a VII, remetendo-os a Dicoj.*

*Parágrafo único. Na apuração das HLT de cada mês deverão ser consideradas as horas dos julgadores cedidos por outras DRJs, para colaborar na elaboração de relatórios e votos, bem assim os cedidos pela unidade.*

*Art. 6º Na alocação das HLT deve ser priorizada o julgamento de processos com representação fiscal para fins penais, processos de exigência de crédito tributário acima de R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais) e processos com ano protocolo até 1998, nessa ordem.*

*Art. 7º Após a alocação de horas para julgamento dos processos de que trata o artigo 5º, o saldo de HLT deverá ser alocado da seguinte forma:*

*a) 40% ao julgamento de processos de elevado valor, assim considerados aqueles com exigência de crédito tributário superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais);*

*b) 30% ao julgamento dos processos mais antigos, considerando-se para esse fim aqueles formalizados (data de protocolo) há mais de 365 dias;*

*c) 30% para os demais processos.*

*Art. 8º Até o oitavo dia útil do mês seguinte, a DRJs deverá aferir a realização das metas de horas aplicadas ao julgamento e dos processos julgados, no mês de referência e no trimestre, que deverá ser remetido à Dicoj.*

*Art. 9º Na aferição das metas de julgamento serão consideradas as horas aplicadas aos processos saídos por resolução, diligência e outros motivos, bem assim as horas atribuídas à elaboração de voto vencido, voto vencedor, vista a processos em julgamento e declaração de voto.*

Com bases nessas premissas foi elaborado o demonstrativo “Fixação e Aferição de Metas”, ou simplesmente “Metas”, destinado à Administração da SRF, o qual reúne as principais informações desse gerenciamento, consolidadas a cada trimestre. O “Metas” é dividido em três partes: destinação e aproveitamento das horas dos julgadores ( previsão e aferição), análise de julgamento de processos e índices de desempenho. No Anexo 2 deste trabalho, figuras 13 e 14, encontram-se reproduzidos os Metas fixação e aferição, respectivamente.

No início de cada trimestre civil, na primeira parte do “Metas”, os gerentes das unidades apuram a quantidade total de horas de trabalho dos julgadores previstas para o período e informam esses dados na primeira parte do “Metas”. Nessa apuração são subtraídas as horas de férias, licenças programadas as relativas aos e julgadores cedidos a outras DRJs, obtendo-se as horas brutas para julgamento (HBJ). No passo seguinte, são estipuladas as horas a serem gastas em outras atividades dos julgadores, dentro dos limites previstos na Portaria SRF nº 1.512/2002: Delegado da DRJ, Presidentes de Turma, Sessões de

Julgamento, Reuniões Técnicas, Atualização Diária dos Julgadores, eventos Procad (programa de capacitação da SRF), chegando-se às horas líquidas para julgamento (HLJ). Por último, são estipuladas as horas a serem despendidas em atividades discricionárias. No resultado final, obtêm-se as horas líquidas HL, que serão efetivamente aplicadas nos processos. *Nesse planejamento as DRJs devem atentar para o IDH Índice de Aproveitamento de Horas considerado aceitável: 0,67.*

Na segunda parte do “Metas”, ainda no planejamento do trimestre, são verificadas as quantidades de processos prioritários divididos em classes, que devem ser distribuídos aos julgadores, e o total de horas-padrão atribuídas a estes. Frise-se que os processos da classe A, definidos no art. 2º da Portaria SRF nº 454/2004, deverão ser distribuídos prioritariamente. Subtraídas as horas previstas dos Processos da Classe A, o saldo de HL é distribuído aos processos das demais classes, respeitados os percentuais do art. 3º da Portaria SRF nº 454/2004. A previsão de horas para cada processo das demais classes é feita com base na média das horas efetivamente aplicadas em processos da mesma classe nos trimestres anteriores. A quantidade de processos a serem distribuídos nas classes B, C e D é obtida pelo quociente das horas alocadas a cada classe pela média de hora apurada para os respectivos processos. Ao final é obtida a meta de julgamento da DRJ.

O conhecimento pela Administração da SRF das metas trimestrais das unidades firma o compromisso de desempenho das DRJs, revela a capacidade de trabalho de cada Unidade, subsidia a adoção de medidas de ajuste nos quadros e nos estoques das DRJs e possibilita a realização de estudos prospectivos para os trimestres seguintes. Essa forma de trabalho já vem sendo adotada desde 2002.

Encerrado o trimestre, o CP afere os resultados do período, tanto as horas efetivas (HEFT) e horas-padrão (HP) quanto o quantitativo de processos trabalhados.

Coletadas as informações referentes às previsões e obtidas as respectivas aferições, na terceira parte do “Metas” são apurados os indicadores da unidade (índices de desempenho e de aproveitamento de horas).

O “Metas” dá um completo diagnóstico das unidades, inclusive com relação ao cumprimento das disposições da Portaria SRF nº 454/2002. É possível identificar as unidades mais produtivas e aquelas que necessitam de ajustes.

Com base na mensuração do estoque e do fluxo de entrada de novos processos pelas horas-padrão, conhecendo-se os ID e IDH das DRJs, o total de horas líquidas para julgamento e as perspectivas de ajustes dos quadros de julgadores, foi possível projetar, em abril de 2004, *ceteris paribus*, a evolução do estoque em horas-padrão (HP) até 1º/1/2005, conforme demonstrativo da Tabela 3.

Tabela 3

DRJ	Saldo de HPs dos processos em estoque no dia 1º/4/2004	Estimativa das HPs processos a entrar de abril a dezembro de 2004	Estimativa das HPs a serem produzidas pelas DRJs de abril a dezembro de 2004	Projeção do saldo de HPs dos processos em estoque em 1º/1/2005
JBHE	18.034	12.843	16.508	14.369
JBLM	17.220	8.561	11.253	14.528
JBSA	24.052	20.266	30.405	13.912
JCGE	22.518	8.712	9.052	22.178
JCPS	49.734	18.870	28.060	40.543
JCTA	23.774	16.417	23.334	16.856
JFLA	16.094	11.564	12.114	15.544
JFNS	50.131	18.544	15.928	52.747
JJFA	29.355	20.967	22.098	28.224
JPAE	55.824	21.778	17.833	59.769
JRCE	65.563	33.077	23.145	75.494
JRJ1	58.061	13.605	35.718	35.948
JRJ2	62.719	21.615	22.328	62.006
JRPO	53.610	25.475	26.860	52.225
JSDR	29.409	12.057	20.633	20.833
JSP1	94.366	41.411	27.035	108.742
JSP2	127.430	39.794	17.748	149.476
JSTM	19.394	7.086	10.700	15.780
<b>TOTAL</b>	<b>817.288</b>	<b>352.638</b>	<b>370.751</b>	<b>799.175</b>

As planilhas contendo os cálculos da apuração dos valores da tabela de projeção do estoque em HP, discriminados por tributo, foram publicadas na página das DRJs na Intranet da SRF.

A seguir, é exibido um gráfico comparativo entre as quantidades de processos dos estoques das DRJs e o total de horas-padrão associadas a esses mesmos processos.

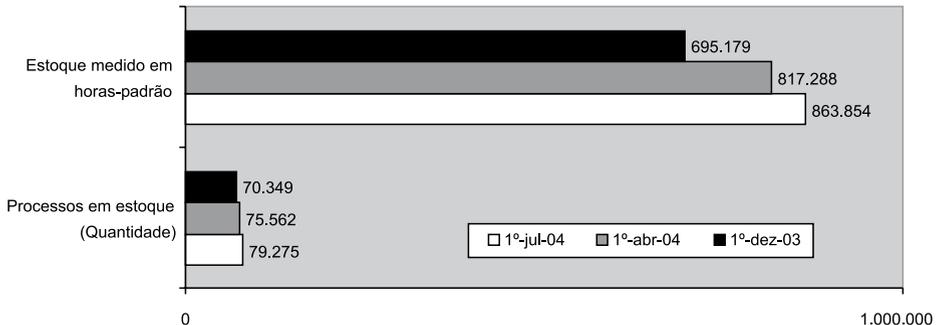


Figura 2

O gráfico da Figura 2 aponta um considerável aumento na complexidade dos processos em estoques no dia 1º/4/2004 em relação ao estoque de 1º/12/2003. Isso demonstra que os estoques cresceram não só em quantidade como em grau de dificuldade no período.

Outra conclusão da análise da Tabela 3, associada à Figura 2, é que a quantidade de horas-padrão produzidas pelo atual contingente de julgadores, em condições normais de trabalho, é suficiente apenas para fazer frente às entradas de novos processos, ou seja, não propicia a redução dos estoques. Isso sem considerar os movimentos paradistas, nos quais ocorrem reduções de produtividade e da quantidade efetiva de horas trabalhadas pelos julgadores.

## **8 APURAÇÃO DO GRAU DE ADERÊNCIA NOS JULGAMENTOS EM PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA E DOS MOTIVOS DE EXONERAÇÃO (GADEX)**

Outra colaboração à equipe que cuidou da Portaria SRF nº 3.136/2001 foi a definição do indicador de gestão nº 14 da SRF, o “Grau de Aderência das Decisões de Primeira e Segunda Instâncias”, cujo

objetivo é “verificar o nível de sintonia entre as decisões da SRF e dos Conselhos de Contribuinte, no tocante à interpretação da legislação tributária.”

Esse indicador deve ser apurado por meio da base de dados do Profisc (sistema de grande porte, que controla os créditos tributários dos processos fiscais na SRF) e corresponde à média do somatório da aderência individual dos processos julgados nas DRJs e nos Conselhos de Contribuintes. A aderência é um peso atribuído a cada processo julgado, variando de 0 (zero) a 1(um), se o auto de infração for exonerado ou integralmente mantido, respectivamente. Tal peso é obtido pela divisão do valor mantido pelo valor em julgamento.

Exemplo: determinada Delegacia da Receita Federal DRF teve cinco processos julgados num período: o primeiro de 600 mil reais, integralmente exonerado, ou seja, aderência 0 (zero); os outros quatro, de 100 mil reais cada um, todos procedentes, aderência individual 1. Nesse caso, o grau de aderência médio é de 80%, apesar de mais da metade do crédito tributário total ter sido exonerado.

Por questões operacionais do sistema Profisc, até março de 2004 ainda não havia sido realizada nenhuma apuração desse indicador. Naquele mês, foram disponibilizadas aos autores deste trabalho informações de outro sistema da SRF, o Ação Fiscal, gerenciador das auditorias-fiscais da SRF. Verificou-se, então, que seria possível apurar ao menos o Grau de Aderência dos julgamentos em primeira instância, mediante cruzamento dessas informações com os dados do CP e do Gertri. Realizado o procedimento, foram extraídos diversos relatórios analíticos do grau de aderência: por DRF, DRJ, tributo e faixas de valor, assim como quadros-resumos. Para ilustrar esse trabalho, segue um desses quadros.

Tabela 4

**CRUZAMENTO CP - GERTRI X AÇÃO FISCAL - AUDITORIAS ENCERRADAS NOS ANOS DE 2000 A 2003  
QUADRO-RESUMO - AUTOS DE INFRAÇÃO LAVRADOS EM AUDITORIAS FISCAIS,  
IMPUGNADOS E REMETIDOS ÀS DRJs (POSIÇÃO 1º/4/2004)**

Tipo de Auditoria	Ano de lançamento (*)	Qtde. lançamentos (*)	Qtde. proc. impugnados nas DRJ(**)	Percentual processos impugnados	Valor impugnado proc. julgados R\$ (**)	Valor mantido R\$ (***)	Grau de aderência julgados na DRJ(***)
Fiscalização PF	2000	9.816	3.254	33,15%	342.210.792	244.690.917	79,51%
Fiscalização PF	2001	7.537	3.511	46,58%	495.658.344	409.214.438	83,18%
Fiscalização PF	2002	7.269	2.972	40,89%	1.011.974.665	933.427.004	87,34%
Fiscalização PF	2003	7.799	2.813	36,07%	1.762.679.992	1.645.296.104	84,90%
Fiscalização PJ	2000	19.820	9.566	48,26%	18.182.705.471	13.527.242.412	85,08%
Fiscalização PJ	2001	18.226	9.167	50,30%	21.826.082.285	17.882.437.334	84,59%
Fiscalização PJ	2002	15.539	8.085	52,03%	20.499.498.913	17.078.057.842	88,52%
Fiscalização PJ	2003	1842	6.635	40,60%	14.493.786.354	12.676.214.873	89,45%
Revisão PF	2000	7.719	730	9,46%	21.204.216	15.638.785	55,40%
Revisão PF	2001	1.988	423	21,28%	19.479.536	14.633.432	59,50%
Revisão PF	2002	3.150	677	21,49%	22.088.773	18.014.676	73,70%
Revisão PF	2003	5.641	994	17,62%	16.450.398	15.872.705	76,85%
Revisão PJ	2000	792	323	40,78%	188.607.916	152.862.354	76,01%
Revisão PJ	2001	1.281	557	43,48%	183.200.823	135.559.417	71,70%
Revisão PJ	2002	5.264	2.008	38,15%	379.594.979	294.686.086	78,47%
Revisão PJ	2003	8.719	2.320	26,61%	499.135.108	434.696.374	81,61%
<b>TOTAIS</b>		<b>136.902</b>	<b>54.035</b>	<b>39,47%</b>	<b>79.944.358.565</b>	<b>65.478.544.752</b>	<b>83,84%</b>
Fontes: (*)Ação Fiscal e (**)Gertri			Legenda: PF (Pessoa Física), PJ (Pessoa Jurídica)				

Esse cruzamento comprovou que, em relação aos processos que transitaram pelas DRJs no período apurado, o resultado obtido nas Auditorias Fiscais tem sido satisfatório: 83,8% de aderência, considerando 39,5% dos autos de infração impugnados. Todavia, em outro quadro, apurou-se que a aderência dos lançamentos realizados por meios eletrônicos, conhecidos como “Lançamentos da Malha”, foi de apenas 50,6%.

Compulsando esses dados, concluiu-se que, para orientar ações corretivas, o grau de aderência, por si só, não é suficiente. Não basta saber o percentual dos processos julgados improcedentes ou quais são

as unidades administrativas lançadoras com aproveitamento menor. Faz-se necessário conhecer os motivos que levaram à exoneração do crédito tributário impugnado, sem ter de analisar as decisões uma a uma. Elaboraram-se, então, uma tabela codificada de motivos e um sistema para gerenciamento dessas informações denominado *Gerencial do Grau de Aderência e dos Motivos de Exoneração (Gadex)*.

Procurou-se simplificar ao máximo a extração dessas informações, procedimento a cargo do Relator do processo. Ninguém mais indicado para esse trabalho que o próprio julgador, pois é quem melhor conhece o processo, além de elaborar os demonstrativos do crédito tributário mantido e exonerado por força do acórdão proferido.

Inicialmente, foram estabelecidos 15 motivos específicos e um genérico para “outros motivos”, conforme Tabela 5:

Tabela 5

Código	Descrição do Motivo
1	erro ou falha nos sistemas da SRF que emitem lançamentos eletrônicos;
2	apresentação de provas na impugnação - contribuinte NÃO intimado;
3	apresentação de provas na impugnação - contribuinte intimado;
4	insuficiência na comprovação das infrações pelo fisco;
5	falta de fundamentação legal para indeferimento do pleito ou para o lançamento;
6	erro na aplicação da legislação tributária;
7	erro de fato na determinação do crédito tributário;
8	nulidade por vício formal;
9	erro na identificação do sujeito passivo;
10	inaplicabilidade da multa qualificada de 150%;
11	inaplicabilidade da majoração da multa em 50%;
12	exclusão da multa de ofício (exceto por aplicação retroativa de nova legislação);
13	decadência;
14	mudança de entendimento da SRF em ato oficial ou aplicação retroativa da legislação;
15	declaração de inconstitucionalidade ou rejeição de Medida Provisória;
16	outros motivos.

Esses motivos poderão ser suprimidos, agrupados ou alterados em avaliações periódicas dos resultados obtidos.

### **8.1 Operacionalização do sistema**

- a) Julgado um processo do qual ocorrer exoneração de crédito tributário ou deferimento (parcial ou integral) da manifestação de inconformidade, o julgador verifica a ocorrência do(s) motivo(s), entre os possíveis, podendo selecionar até três motivos de exoneração por processo.
- b) Na pauta espaçada, preferencialmente, ou por qualquer outro meio escolhido pela DRJ, o julgador vai informar os códigos dos motivos e o percentual aproximado que eles representam no total exonerado, considerando-se a soma do tributo com as multas. Nesse cálculo os juros de mora são desprezados. Caso haja apenas um motivo de exoneração, que não se enquadre em nenhum dos 15 primeiros acima listados, o julgador deve grafar: 16 (outros) e 100%.

A apuração dos percentuais de exoneração de cada motivo demanda alguns cálculos aritméticos, que normalmente são feitos com o próprio cálculo dos valores exonerados. Cumpre esclarecer que a apuração correta desses percentuais é tão importante quanto o enquadramento dos motivos de exoneração, pois com esses percentuais pode-se apurar o peso de cada motivo no total exonerado.

- c) Trimestralmente, ou na periodicidade desejada, por meio do CP sistema de controle de processos apuram-se o grau de aderência do julgamento em primeira instância e o percentual de cada um dos motivos de exoneração, com inúmeras possibilidades de combinações na extração dos dados. Exemplos: grau de aderência e composição percentual dos motivos da exoneração dos processos de “Malha Pessoa Física”, originados na DRF de Varginha (MG), no terceiro trimestre de 2004; participação (percentual e valor) de cada motivo de exoneração dos lançamentos originados em auditoria fiscal externa de pessoa jurídica, julgados na DRJ de Porto Alegre, no primeiro trimestre de 2005.

Por fim, registre-se que esse procedimento já foi implantado nas DRJs, demonstrando que essas unidades assimilaram a importância desse trabalho para a SRF.

No Anexo 2 (Figura 5) é exibido um relatório do CP contendo os motivos de exoneração e o grau de aderência dos processos julgados de determinadas DRFs.

## **9 APLICATIVO EM REDE LOCAL PARA GERENCIAMENTO DAS ATIVIDADES DE JULGAMENTO NAS DRJs – CP**

Até agosto de 2001, as DRJs não possuíam sistema informatizado, em rede, para gerenciar as atividades de julgamento. O aplicativo padrão disponível, o Gertri, monousuário, não atendia às necessidades.

Nesse período, a Coordenação de Tecnologia e Segurança da Informação (Cotec) comunicou que as necessidades das DRJs seriam atendidas pelo Sistema Integrado de Informações Econômico-Fiscais (Sief-Processos), mas não havia prazo definido para a incorporação dessas rotinas.

Uma vez que o Gertri não seria adaptado à estrutura de colegiado, foi autorizada a adoção de um dos sistemas paralelos em uso nas DRJs. Escolheu-se o Controle de Processos (CP) não só pelo fato de utilizar uma plataforma homologada pelo Cotec e disponível em todas as DRJs, o *Microsoft Access*, mas principalmente por reunir condições de desenvolvimento para atender às principais necessidades das DRJs.

Nos últimos três anos, sempre com a participação dos gerentes e usuários das DRJs, foram criadas e aperfeiçoadas pelos autores deste trabalho várias funcionalidades do CP, as quais foram denominadas “módulos”. Dentre eles, destacam-se: cadastramento de processos com todas as informações necessárias ao gerenciamento, inclusive apuração do grau de complexidade; controle da movimentação interna e distribuição dos processos; apuração do grau de aderência e dos motivos de exoneração; emissão de pautas e atas; emissão do RHAJ do julgador, consolidado por Turma e por DRJ; numeração de acórdãos

e resoluções; fixação e aferição de metas. *Algumas dessas funcionalidades estão descritas no Anexo 2 do presente trabalho.*

A principal virtude do CP está em viabilizar, com fidelidade, as ferramentas concebidas para gerenciamento das DRJs, inclusive para a consolidação nacional das informações das 18 delegacias.

## **10 SISTEMA INFORMATIZADO PARA ELABORAÇÃO DE ACÓRDÃOS, NOS PROCESSOS QUE COMPORTAM DECISÕES SIMPLIFICADAS, E DESPACHOS (SAD)**

Nos últimos trinta meses ocorreu um aumento significativo no fluxo de entrada de processos para julgamento nas DRJs, de aproximadamente 3.700 ao mês, nos anos de 1999 a 2001, para 4.800 em média, de 2002 a 2004 (Fontes: CP e Gertri).

Esse incremento deve-se aos processos gerados pela SRF em revisões internas e procedimentos eletrônicos em lote.

Por sua vez, no julgamento não se verificou a elevação da produtividade no mesmo patamar. Com isso, o estoque das delegacias, passivo de processos aguardando julgamento, vem crescendo à média de 10 mil processos ao ano, tendo ultrapassado os 80 mil em agosto de 2004.

Desde o início dos estudos para a implantação do Colegiado, tem-se enfatizado a necessidade de um rito sumário, preferencialmente monocrático, para o julgamento de processos de baixo valor associados a determinadas matérias. Isso, aliado a um sistema eletrônico simplificado para formação desses processos e elaboração das decisões, agilizaria o julgamento e aumentaria o fluxo de saída, provocando uma diminuição significativa do estoque. Na época, setembro de 2001, as DRJs tinham um estoque de 50 mil processos, que, em “horas-padrão”, não era tão inferior aos 80 mil que compõem o estoque atual. Até então, as DRJs, via de regra, procuravam julgar a maior quantidade possível de processos a cada mês, deixando os processos mais complexos no estoque.

A fixação de critérios para distribuição de processos, estabelecida pela Portaria SRF nº. 2.701/2001, também refletiu no crescimento desse estoque. Haja vista que, em média, 75% das horas líquidas

para julgamento vêm sendo aplicadas em processos das classes A e C, atendendo-se ao disposto da Portaria SRF nº 1.512/2002. Esse crescimento do estoque já era esperado: os processos de maior prioridade são na maioria oriundos de ações fiscais externas, mais complexos, portanto demandando tempo maior para julgamento. Além disso, as DRJs não conseguiram completar todas as 87 Turmas previstas.

Em levantamento feito no mês de julho de 2004, apurou-se que mais de 50% desse estoque, um total de 40,7 mil processos, poderiam ser julgados pelo modelo simplificado. Além disso, a cada mês chegam às DRJs 2,8 mil novos processos que se enquadram nesse tipo.

O sistema Decisões da SRF, responsável pelo armazenamento centralizado dos acórdãos das DRJs, possui um modelo padronizado de uso obrigatório na elaboração das minutas. Esse modelo demanda certo trabalho devido à forma como foi concebido, pois exige diversas formatações específicas. Além disso, não está preparado para geração de minutas em lote, o que facilitaria a elaboração das decisões dos autos e notificações de lançamentos eletrônicos. *Ora, se os lançamentos podem e são gerados em meio eletrônico, o julgamento também deve utilizar esse mesmo meio, caso contrário será necessário aumentar as horas disponíveis para julgá-los, ou seja, deverão ser designados mais julgadores para o desenvolvimento das atividades-fim das DRJs. Todavia, isso não é possível no momento, em face da escassez de AFRF. Por outro lado, é preciso fazer frente ao aumento do estoque e manter o foco nos processos prioritários. Isso implica julgar mais aplicando-se a mesma quantidade de horas disponíveis.*

A implantação nas DRJs do sistema informatizado para geração de acórdãos pelo modelo simplificado, em lote, denominado SAD, poderá elevar em mais de 100% a produtividade no julgamento desses processos, pois as matérias se repetem muito.

No segundo trimestre de 2004, as DRJs aplicaram aproximadamente 25% de suas horas líquidas no julgamento desses processos (classes B e D da Portaria SRF nº 1.512/2002), respeitando os critérios de prioridade de distribuição estabelecidos na Portaria SRF nº 454/2004. Com isso, foram julgados, em média, 2.010 processos ao mês (classes B e D). *As projeções indicam que, com o SAD, poderão ser julgados mais*

*de 4.000 desses processos ao mês, aplicando-se a mesma quantidade de horas. Desse modo, será possível chegar a quase 5.500 acórdãos, baixando significativamente a quantidade do estoque.*

Para ressaltar a relevância do modelo, a implantação do projeto piloto do SAD na DRJ São Paulo II, em agosto de 2004, propiciou o julgamento de 1.111 processos por apenas um julgador, atestando a eficácia do sistema. No Anexo 3, encontram-se algumas telas projetadas para o SAD.

### **10.1 Concepção do SAD**

O SAD é um sistema monousuário, que utiliza os recursos de informática *Microsoft Word e Access*, disponíveis nas DRJs e homologados pela Cotec.

*Inicialmente foi criado um arquivo-base no Word, com base no modelo simplificado do sistema Decisões, tipo mala-direta, com todas as variáveis necessárias (campos), cujos dados são compilados no Access e, a seguir, exportados para um arquivo Word. Assim, os produtos finais do SAD são arquivos Word, tais quais o sistema Decisões. Optou-se pela mala-direta do Word, em vez de se gerar relatório diretamente no Access, em razão da facilidade na formatação, ajuste nos arquivos, impressão e arquivamento.*

O arquivo-base, chamado *Modelo*, é adaptado para cada tipo de acórdão ou despacho a ser gerado pelo usuário. Exemplos: multas por atraso, glosa de despesas de IRPF, pedido de restituição. O “Relatório” dos “Modelos” é sempre sucinto. Na “Fundamentação”, foram estabelecidos até cinco grupos de fundamentos para enfrentar alegações distintas do contribuinte, sendo possível enfrentar mais de uma alegação em um único grupo.

*A elaboração da outra parte do sistema, em que são inseridas e tratadas as informações dos processos, é feita em Access ou em qualquer outro banco de dados homologado pela Cotec, com licença de uso na DRJ. O SAD possui uma tabela principal, denominada DJ, em que são alimentadas as informações dos processos cujas minutas*

serão elaboradas. A DJ armazena o conteúdo de todas as variáveis contidas no Modelo, algumas em forma de texto, outras em códigos. Nessa tabela também é controlado o andamento do trabalho em relação ao processo. O SAD deve acessar as tabelas do CP e copiar os dados dos processos selecionados para sua tabela principal DJ. Isso representa economia de tempo e segurança. São importados, entre outros, o número do processo, ano do protocolo, nome do contribuinte, CPF/CNPJ, tributo e respectiva subclassificação, data de entrada, valor em julgamento, julgador atual e informação se o processo possui ação judicial. O SAD possui tabelas auxiliares, por exemplo, para identificação do julgador/usuário (nome, CPF, matrícula, Turma/Setor), das DRJs, da situação dos processos (tipo de ato e andamento), da subclassificação, dos resultados dos julgamentos/despacho. A principal tabela interna é a DF, em que são armazenadas as fundamentações utilizadas pelo usuário, devidamente codificadas (alfa-numérico), assim como o título (palavras-chave), o que facilita a pesquisa.

O SAD contém opções para gerar pauta espaçada e esboço da ata ou listagem dos despachos emitidos. Além disso, emite o arquivo em lote para alimentar o sistema Decisões. Outras facilidades previstas, a serem implantadas em conjunto com o CP, são a numeração automática dos acórdãos e a inclusão dos motivos e percentuais de exoneração.

A experiência com o projeto piloto tem mostrado que, quanto mais apurada a triagem, maior a produtividade proporcionada pelo uso do SAD. A equipe do Serviço de Controle e Apoio ao Julgamento (Secoj) das DRJs São Paulo II, numa determinada triagem, identificou que 571 processos possuíam alegações de defesa semelhantes e todos versavam sobre a mesma matéria: glosa de despesas com instrução deduzidas em valor acima do limite legal. Utilizando-se o SAD, todos foram julgados em duas semanas, nas sessões dos dias 19 e 30 de agosto de 2004 da 3ª Turma das DRJs São Paulo II.

## 11 CONCLUSÃO

As premissas do gerenciamento das horas aplicadas no julgamento (RHAJ) da determinação da complexidade dos processos e da fixação e aferição de metas das DRJs podem ser adaptadas a outras áreas da SRF em que se exige elevado nível de intelectualidade nos trabalhos produzidos.

Todavia, a experiência nas DRJs ensina que a implantação dessa sistemática de gerenciamento deve ser precedida de cuidadosa preparação das pessoas, pois envolve mudanças culturais. *É preciso vencer resistências* quanto à indisposição para coletar dados, alimentar os sistemas e, principalmente, *quanto ao equivocado entendimento de que esses mecanismos são voltados para avaliações individuais.*

O RHAJ não se presta a avaliações de pessoas, haja vista estar calcado em critérios objetivos, fixados em análise de dados históricos. Repita-se que os trabalhos produzidos são de cunho intelectual, o que torna quase impossível uma avaliação correta do desempenho do julgador com base em critérios objetivos. É preciso conscientizar as pessoas de que essas ferramentas gerenciais são valiosas para análises comparativas de Turmas de perfil semelhante, das DRJs entre si e individualmente, bem como para obtenção de indicadores de desempenho institucionais e projeções da capacidade de julgamento das DRJs como um todo.

As DRJs enfrentaram, e ainda enfrentam, resistências dessa natureza pelo fato de que, no início da implantação do RHAJ, os relatórios apresentavam o índice de desempenho dos julgadores – ID individual – com o objetivo de estimular o aumento da produtividade. Verificou-se que essa estratégia estava equivocada, tendo sido corrigida. O registro desse fato na conclusão do presente trabalho deve-se à sua relevância e tem por finalidade alertar os gestores que decidam implantar sistemáticas semelhantes em suas unidades.

No que tange à *observância dos novos critérios para distribuição dos processos em julgamento nas DRJs*, são visíveis os ganhos alcançados, entre eles:

- i) da Fazenda Nacional, com a priorização dos processos com exigência de valores elevados;
- ii) dos contribuintes, com interesse em processos que versam sobre ressarcimento, restituição, bem como os de exigências de baixos valores, os quais não estavam enquadrados em nenhuma regra de prioridade. Em algumas unidades, esses processos aguardavam julgamento desde a implantação das DRJs;
- iii) dos administradores das DRJs, pois receberam regras claras e aplicáveis na distribuição dos processos para julgamento.

Ao contrário da implantação do RHAJ, a mudança nos critérios de distribuição de processos não sofreu resistências. A dificuldade inicial foi a determinação de um ponto de equilíbrio para fixação dos níveis de prioridade: faixas de valor, percentuais de aplicação de horas em cada categoria de processo e pontos de corte quanto ao ano de protocolo. Isso porque não existiam estudos anteriores dessa natureza.

A distribuição dos processos prioritários também demandou estudos para avaliar a capacidade de trabalho de cada unidade, considerando-se seus aspectos individuais tais como perfil do estoque e experiência dos julgadores. Transferir processos prioritários para uma unidade que não tivesse condições de julgá-los no tempo esperado seria inócuo.

Ao serem superados os obstáculos da implantação do RHAJ, Metas e Critérios de Distribuição dos Processos, concluiu-se que o acompanhamento e a agilidade nos ajustes e correções do sistema foram tão importantes para os êxitos até aqui alcançados quanto os estudos prévios e o planejamento, haja vista não ser possível criar cenários para antever todas as consequências das inovações implantadas.

A apuração do grau de aderência nos julgados das DRJs e os motivos de exoneração constituem informações valiosas ao aperfeiçoamento dos procedimentos da fiscalização, inclusive aduaneira, e para os responsáveis pelas auditorias eletrônicas.

Os ganhos de produtividade com a utilização do SAD, comprovados pelo projeto piloto, deverão provocar diminuição significativa no quantitativo de processos em estoque, a custo praticamente zero.

*Frise-se que as ideias e os sistemas, por mais inovadores e práticos que sejam, dependem fundamentalmente do elemento humano.*

Por isso, as DRJs necessitam de equipes de apoio qualificadas, compatíveis com o quantitativo de julgadores, para executar as diversas atividades que permeiam o julgamento (triagem, preparo, movimentação dos processos, digitalizações de textos, impressões, conferências, elaboração de pautas e atas, preenchimento e extração de dados de sistemas, tais como o CP e o SAD), ficando os Auditores-Fiscais disponíveis para o desenvolvimento da essência da atividade-fim: o julgamento. Nunca é demais ressaltar o quão prejudicial é a aplicação das horas disponíveis para julgamento dos AFRFs em atividades de apoio.

Por sua vez, os gerentes devem ser capacitados ao exercício da função, bem como conscientizados de suas obrigações e afinados com as diretrizes estabelecidas pelas Unidades Centrais e pelo Gabinete da SRF.

Além disso, os julgadores das DRJs devem sentir-se motivados e como profissionais compromissados com a contrapartida que devem proporcionar à sociedade.



# ANEXO 1

## TABELAS PARA APURAÇÃO DO GRAU DE COMPLEXIDADE

Tabela 1. Apuração de complexidade do IRPF

Quesito 1	Tipo de Processo	pontos
Parâmetro 1.1	Auto de infração para aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória	0
Parâmetro 1.2	Auto de infração eletrônico ou lançamento de revisão interna de declaração	2
Parâmetro 1.3	Auto de infração lavrado em ação fiscal externa	8
Parâmetro 1.4	Restituição ou reconhecimento de benefícios fiscais, isenções e imunidades (exceto manifestação de inconformidade exclusivamente quanto a decurso do prazo para pleitear	6
Parâmetro 1.5	Outros tipos de processo (ex.: manifestação de inconformidade exclusivamente quanto a decurso do prazo para pleitear direito creditório)	1

Quesito 2	materia específicas	pontos
Parâmetro 2.1	rendimentos omitidos de ação trabalhista	4
Parâmetro 2.2	atividade rural	16
Parâmetro 2.3	livro caixa	8
Parâmetro 2.4	deposito bancario	6
Parâmetro 2.5	<b>Aplicação de multa qualificada (Evidente intuito de fraude)</b>	5

Quesito 3	Quantidade de infrações/materias distintas autuadas por periodo/fato gerador (exceto multa por descumprimento de obrigação acessória) // Quantidade de	pontos
Parâmetro 3.1	1	2
Parâmetro 3.2	2	4
Parâmetro 3.3	3	6
Parâmetro 3.4	4	8
Parâmetro 3.5	5	10

Quesito 4	Quantidade de infrações/materias distintas autuadas por periodo/fato gerador (exceto multa por descumprimento de obrigação acessória) // Quant. assuntos	pontos
Parâmetro 4.1	6 ou 7	13
Parâmetro 4.2	8 a 10	18
Parâmetro 4.3	10 a 15	25
Parâmetro 4.4	15 a 20	35
Parâmetro 4.5	21 a 30	50

Quesito 5	Quantidade de infrações/materias distintas autuadas por periodo/fato gerador (exceto multa por descumprimento de obrigação acessória) // Quant. assuntos	pontos
Parâmetro 5.1	31 a 40	70
Parâmetro 5.2	41 a 60	100
Parâmetro 5.3	61 a 80	140
Parâmetro 5.4	81 a 100	180
Parâmetro 5.5	mais de 100	220

Quesito 6	Valor do crédito tributário (lançado, a restituir/renunciar)	pontos
Parâmetro 6.1	até 1.000,00	1
Parâmetro 6.2	de 1.001,00 a R\$ 100.000,00	3
Parâmetro 6.3	de R\$ 100.001,00 a R\$ 1.000.000,00	7
Parâmetro 6.4	de R\$ 1.000.001,00 a R\$ 10.000.000,00	10
Parâmetro 6.5	acima de R\$ 10.000.000,00	15

Quesito 7	Quantidade de anos-calendário / fatos geradores, exceto multa por atraso.	pontos
Parâmetro 7.1	1	2
Parâmetro 7.2	2	5
Parâmetro 7.3	3	7
Parâmetro 7.4	4 ou mais	10
Parâmetro 7.5		

Quesito 8	Quantidade de folhas do processo (inclusive anexos), exceto multa por atraso	pontos
Parâmetro 8.1	até 20	1
Parâmetro 8.2	21 a 100	4
Parâmetro 8.3	101 a 300	7
Parâmetro 8.4	301 a 600	10
Parâmetro 8.5	601 ou mais	15

Quesito 9	Quantidade de folhas da impugnação (sem contar anexos)	pontos
Parâmetro 9.1	até 3	1
Parâmetro 9.2	de 3 a 6	4
Parâmetro 9.3	de 7 a 15	7
Parâmetro 9.4	de 16 a 50	10
Parâmetro 9.5	51 ou mais	15

**Observações:**

No quesito 2 podem ser marcado mais de um parâmetro por processo, ou nenhum; nos demais um ou nenhum.

Nos quesitos 3 a 5 marcar apenas uma opção e atentar para a contagem, ex.: apenas uma infração/materia em um período = 2 pontos; uma matéria em 2 períodos de apuração = 4 pontos; duas matérias/infrações distintas em apenas um período de apuração ou um fato gerador cada = 4 pontos, assim por diante. Tratando-se de acréscimo patrimonial a descoberto cada mês corresponde a uma infração /matéria.

Tabela 2. Subclassificações do IRPF

Cod.	Trib.	Definição	Subclassif.
31	IRPF	Ação fiscal (AF) - presunção legal de omissão de receitas: sinais exteriores de riqueza ou acréscimo patrimonial a descoberto	IRPF_AF_OAP
32	IRPF	AF – omissão de receitas por presunção legal em face de depósito bancário de origem não justificada	IRPF_AF_RDB
33	IRPF	AF – omissão de rendimentos de PF, PJ e do exterior	IRPF_AF_RDV
34	IRPF	AF – outros assuntos (exemplo: glosas diversas)	IRPF_AF_OTR
35	IRPF	AF – atividade rural	IRPF_AF_RRL
36	IRPF	AF – ganho de capital ou renda variável	IRPF_AF_GC
37	IRPF	Auto de infração eletrônico – AE exceto multa DIRPF	IRPF_AE_OTR
38	IRPF	Multa por atraso na entrega da DIRPF	IRPF_MT_DPF
39	IRPF	Processos que não versem s/ exigência de crédito tributário – NT	IRPF_NT_OTR
40	IRPF	Processos NT de pedidos de restituição de IRPF s/ rendimentos isentos e não tributáveis (exemplo: Demissão Voluntária – PDV)	IRPF_NT_RST

Tabela 3. Intervalos para avaliação do somatório dos pesos

Grau de complexidade	Limite inferior	Limite superior	Grau de complexidade	Limite inferior	Limite superior
1	0	6	8	77	98
2	7	11	9	99	126
3	12	21	10	127	170
4	22	34	11	171	220
5	35	48	12	221	300
6	49	62	13	301	Acima de 302
7	63	76			

Tabela 4. Detalhe da tabela de códigos das atividades dos julgadores

COD.	DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE
R01	Processo saído por julgamento (relator);
R02	Processo saído por julgamento (relator do voto vencedor);
R03	Processo saído por julgamento (relator do voto vencido);
R04	Processo saído por julgamento (relator de declaração de voto);
R05	Processo saído em diligência (relator do despacho ou da resolução);
R06	Processo saído por outros motivos (saída definitiva - relator do despacho ou resolução);
R07	Processo saído em resolução (relator de voto vencido);
R08	Processo saído em resolução (relator de declaração de voto);
R09	Processo com vista registrada em ata;
R10	Processos em julgamento no mês;
R21	Participação em cursos e outros eventos, incluídos no Programa de Capacitação e Desenvolvimento da SRF – Procad – HCR;
R22	Cursos e outros eventos não incluídos no Procad – HD;
R23	Reuniões técnicas e administrativas – HCR;
R25	Atividades de presidente de Turma, limitadas a três horas por dia útil trabalhado, excluídos os dias em sessão – HAI.



## ANEXO 2

### SISTEMA DE CONTROLE DE PROCESSOS DAS DRJs – CP

---

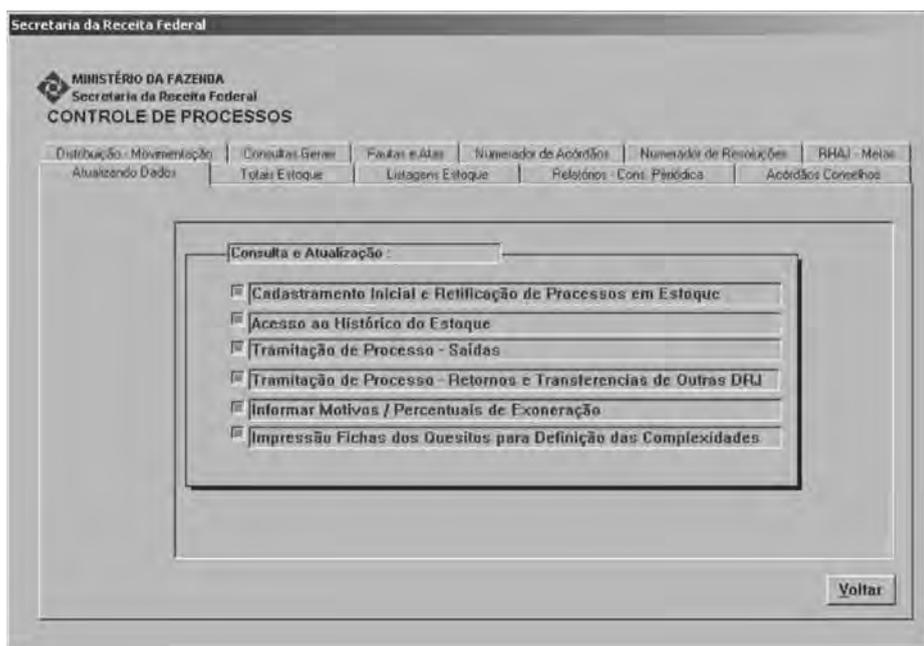


Figura 1. Módulos para cadastramento de informações do processo

Secretaria da Receita Federal

NÚMERO DO PROCESSO :	10805000098200266	APENSOS :	Apensos	NOVO :	
NOME / RAZÃO SOCIAL :	PROPLTDA				
CPF / CNPJ :	43103456000190	DRF DE ORIGEM :	DRF9		
TIPO DE PROCESSO :	PF	AÇÃO JUDICIAL :	<input type="checkbox"/>	Prioritários por Outros Motivos: <input type="checkbox"/>	
TIPO LANÇAMENTO :	AE	REPRES. PENAL :	<input type="checkbox"/>	Listar	
SUBCLASSIF. DO PROCESSO :	DCTF_AE_TDS	GRAU COMPLEX. :	2	Definir Grau	
VALOR EM LITÍGIO (ORIGINAL) :	3.167,00	MATÉRIAS :	Do Processo		
<input type="checkbox"/> Verificar subclassificação e grau desatualizados	CADASTRAMENTO DE :		Matér. Novas		
LOCAL FÍSICO :	SECOJ	DATA DE PROTOCÓLO :	09/01/2002		
TURMA / SETOR :	SECOJ	DATA ENTRADA DRJ :	14/06/2004		
JULGADOR (RELATOR) :					
Distribuir Processo	Histórico distribuições				
REGISTROS SOBRE AS ALEGAÇÕES					
ANOTAÇÕES / OBSERVAÇÕES					
<input type="button" value="Cadastrar Processo Novo"/> <input type="button" value="Retificar Processo"/> <input type="button" value="Excluir Processo"/> <input type="button" value="Confirma Atualização"/> <input type="button" value="Voltar Menu"/> <input type="button" value="Ajuda"/>					
TOTAL: 3916					

Figura 2. Cadastramento de processos

Secretaria da Receita Federal

Processo: 10305000098200263

Q1 | Q2 | Q3 | Q4 | Q5 | Q6 | Q7 | Q8 | Q9

Questões para apuração do Grau de Complexidade Prévio - Contribuições (exceto CSL)

Tipo de Processo

Auto de infração eletrônico ou lançamento de revisão interna da DCTF

Auto de infração lavrado em ação fiscal externa

Restituição, isenções e multas (exceto manifestação de inconformidade exclusivamente quanto a decadência)

TOTAL GERAL: 0    Definir Grau

GRAU: 2    Fechar

Imprimir

Figura 3. Apuração do grau de complexidade do processo

Secretaria da Receita Federal

RESULTADO DE JULGAMENTO- PROCESSO FISCAL

Número do Processo :			
Contribuinte :			
Tipo de Lançamento :			
Valor em Litígio (original) :			
Julg / Relator vencedor:		Tipo de Processo :	
Tributo/Subclassificação :		Complexidade :	

Resultado de Julgamento:

CA    MP    LN    DE    DP  

Motivo da Exoneração I :		% Motiv I :	0
Motivo da Exoneração II :		% Motiv II :	0
Motivo da Exoneração III :		% Motiv III :	0

Figura 4. Tramitação do processo e motivos de exoneração

Apuração de Processos julgados na DRJ e motivos de exoneração

PROCESSO	RAZÃO SOCIAL	TREBUTO	LANC	DRF	TOTAL	MANTIDO	EXD.	AD	CDI	%1	CD2	%2	CD3	%3
1085000341200413	OCTOLTOA	IRPJ_PRESL	AI	DRF1	7045002,85	652584,09	0,0028	22	100	0	0	0	0	0
1085000342000460	OCTOLTOA	CSL_AF----	AI	DRF1	1790383,6	168075,22	0,9400	11	100	0	0	0	0	0
10850001617200371	BIARLTOA	DCTF_MULTA	NE	DRF1	200	0	0	11	100	0	0	0	0	0
10850000407200379	EDSONHOS	IRPJ_PRESL	AI	DRF2	1694154,46	1694154,46	1	0	0	0	0	0	0	0
10850001677200461	ALLLTOA	DCTF_MULTA	NE	DRF2	800	0	0	16	100	0	0	0	0	0
1085000206600298	GRANLTA	FHSDC_AF-	AI	DRF2	37651,72	31407,25	0,2395	23	100	0	0	0	0	0
10850003539721	COMELTOA	CORINSO140	AI	DRF2	63770,89	6802,196	0,812	23	10,8	0	0	0	0	0
1085000371400149	INSERIOS	IRPJ_PRESL	NE	DRF2	16077,69	0,5	0	12	100	0	0	0	0	0
1085000392600104	VIACLTOA	PIS_AF----	AI	DRF2	279501,95	230215,71	0,7091	15	100	0	0	0	0	0
10850003801200111	VIACLTOA	CORINS_AF-	AI	DRF2	462081,0	34652,06	0,6985	16	100	0	0	0	0	0
10850005466200216	PAUL- ME	IRPJ_AF_LB-	AI	DRF2	41435	200	0,4827	11	100	0	0	0	0	0
10850004931200963	SYSTTOA	DCTF_MULTA	NE	DRF2	600	0	0	16	100	0	0	0	0	0
10850007065200261	CONFLTA	DCTF_MULTA	NE	DRF2	900	0	0	16	100	0	0	0	0	0
10850007070200363	CLINTDA	DCTF_MULTA	NE	DRF2	200	0	0	16	100	0	0	0	0	0
10850007100600313	EL CLTDA	DCTF_MULTA	NE	DRF2	800	0	0	16	100	0	0	0	0	0
10850007174200295	APA.TDA	DCTF_MULTA	NE	DRF2	400	0	0	16	100	0	0	0	0	0
10850007176200360	EMPRLTA	DCTF_MULTA	NE	DRF2	900	0	0	16	100	0	0	0	0	0
108500072680000	CARLTOA	CORINS_AF-	AI	DRF2	6954914,7	4198990,13	0,609	23	100	0	0	0	0	0
108500072680061	CARLTOA	PIS_AF----	AI	DRF2	160871	910242,5	0,836	22	100	0	0	0	0	0
108500072110018	CARLTOA	CORINS_AF-	AI	DRF2	2022004,05	1965256,54	0,652	23	100	0	0	0	0	0
10850007470200358	CID.EPP.	DCTF_MULTA	NE	DRF2	200	0	0	16	100	0	0	0	0	0

Total de Processos: 21

Aderência: 0,3592

Figura 5. Relatório dos processos julgados contendo os motivos de exoneração e o grau de aderência

Secretaria da Receita Federal

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Secretaria da Receita Federal

Acórdãos Finalizados | Diligência/Resolução | Outras Saldas | Em análise/Aguardando Edigamento | Afazamentos | Outras Atividades | Consulta Grau | Ensaio RHAJ

PROCESSO	RAZÃO SOCIAL	Hora	TURMA	Situação	DATA	
118890048492824	PLAN COES	36	2a TURMA	R01	22/05/2004	Excluir
138370001610059	CENT LTDA	33	2a TURMA	R01	08/05/2004	Excluir
138060045070044	SPEN LTDA	22	2a TURMA	R01	29/05/2004	Excluir

Registro: 11 | 1 | 11 | de 3

Inclusão de Processos não Listados :

#	PROCESSO	SIGLA_JULG	HORA_JULGADOR	DATA	TURMA	CODIGO	
*		JULG23		30/05/2004	2a TURMA		Incluir
*		JULG23		30/05/2004			Incluir

Registro: 11 | 1 | 11 | de 1

Fechar

Figura 6. RHAJ do julgador horas aplicadas nos processos com acórdãos

Secretaria da Receita Federal

Outras Atividades / Horas Usadas do PMS

Data (dd/mm/aaaa): 6/2004

Julgador: JULG23

H\_Usadas: 169

Descrição das Atividades :	Horas :	Códigos :
Atividade 1 : Horas em Sessões de Julgamento (MS): Informe a quantidade de horas em	70	R28
Atividade 2 : Reuniões técnicas e administrativas (MGR);	1,5	R23
Atividade 3 : Atualização diária de estudos, alterações na legislação tributária, cursos a	19,5	R24
Atividade 4 : Participação em cursos e outros eventos, incluídos no Programa de Capacit	9	R21
Atividade 5 :	0	
Atividade 6 :	0	
Atividade 7 :	0	
Atividade 8 :	0	
Atividade 9 :	0	
Atividade 10 :	0	
<b>Total Horas :</b>	<b>109</b>	

Fechar

Figura 7. RHAJ do julgador horas aplicadas em outras atividades



MINISTÉRIO DA FAZENDA		SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL		DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JILGAMENTO DE : DJR/BRASIL		RHAJ CONSOLIDAÇÃO MENSAL DA : 3ª TURMA		DATA : 7/2004						
JULGADOR	TH (+)	FF (-)	BCR (-)	HS (+)	HD (-)	HAL (-)	HL	HPS	HPM	UP4	HPT	CBT	REFT	IDH
FERNIROSZ	166	16	2	20	0	17	112	254,1	0	12	242,1	2,816	412	0,7266
FERNINARI	166	0	2	20	13	24	111	299,2	0	32	234,2	2,0196	111	0,6607
MIRIZOU	166	0	0	20	0	24	126	136	0	0	166	1,5556	105	0,75
<b>TOTAL :</b>	504	16	4	63	13	65	349	706,3	0	44	602,3	1,8877	348	0,7152

	G-1	G-2	G-3	G-4	G-5	G-6	G-7	G-8	G-9	G-10	G-11	G-12	G-13	DRV
	Qtd	Hs	Qtd	Hs	Qtd	Hs								
JUL60	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
JUL61	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
JUL62	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Totais :</b>	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

Figura 9. Relatório RHAJ consolidado da turma

Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJs)  
 Novos métodos e ferramentas para gestão do julgamento

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL RHAJ - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO DE : DRJ BRASIL		DATA:	7/2014												
<b>TURMA</b>	<b>TH (+)</b>	<b>FF (+)</b>	<b>HCR (+)</b>	<b>HS (-)</b>	<b>HD (+)</b>	<b>HAI (+)</b>	<b>HL</b>	<b>HPS</b>	<b>HPM</b>	<b>HPA</b>	<b>HPF</b>	<b>CHT</b>	<b>HEFT</b>	<b>IDH</b>	<b>Compensação das Turmas</b>
10 TURMA	672	272	24	26	6	68	273	365,9	83	0	392,9	1494,9	273	0,6825	RJ + lançamentos document. Contribuicões, RRF, Impios e Furladas arribadas
20 TURMA	672	120	0	74	2	42	414	415,8	38	107,5	246,3	0,8365	414	0,75	RJ + lançamentos document. Contribuicões, RRF, Impios e Furladas arribadas.
30 TURMA	504	16	4	63	13	29	349	706,3	0	44	882,3	1.897,7	349	0,7152	RJ + lançamentos document. Contribuicões, RRF, Impios e Furladas arribadas.
40 TURMA	672	64	2	75	0	39	461	818,6	26	64	781,6	1.696,4	461	0,7392	RJ + lançamentos document. Contribuicões, RRF, Impios e Furladas arribadas.
50 TURMA	672	126	0	66	0	72	407	699,4	14	0	673,4	1.624,6	407	0,7462	RJ + lançamentos document. Contribuicões, RRF, Impios e Furladas arribadas.
<b>TOTAL:</b>	3162	600	30	306	21	301	1904	2976	161	215,5	2863,5	12.508	1916	0,7346	

	G-1		G-2		G-3		G-4		G-5		G-6		G-7		G-8		G-9		G-10		G-11		G-12		G-13		DRJ		
	Qtd	Hs	Qtd	Hs	Qtd	Hs	Qtd	Hs	Qtd	Hs	Qtd	Hs	Qtd	Hs	Qtd	Hs	Qtd	Hs	Qtd	Hs	Qtd	Hs	Qtd	Hs	Qtd	Hs			
10 TURMA	0	0	32	126	0	95	4	56	2	42	1	26	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	4	6,9	
20 TURMA	0	0	0	0	3	21	10	140	1	21	4	112	2	79	1	42	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	5	9,8
30 TURMA	0	0	0	0	1	7	26	292	1	21	1	26	0	0	3	210	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	2	6,8	
40 TURMA	0	0	0	0	2	14	5	70	4	84	2	56	3	105	1	42	1	96	4	280	1	100	0	0	0	0	1	12,6	
50 TURMA	0	0	0	0	42	284	24	336	1	21	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	2	6,4	
<b>TOTALS:</b>	0	0	42	126	36	392	71	984	9	168	9	224	6	175	3	126	1	96	7	460	1	100	0	0	0	0	0	14	44

REGI:	G-1	G-2	G-3	G-4	G-5	G-6	G-7	G-8	G-9	G-10	G-11	G-12	G-13
0	0	54	196	487	945	112	87,5	63	28	245	50	0	0

QUANTIDADE EQUIVALENTE AO GRANT (TE):	1437
QUANTIDADE TOTAL DE PROCESSOS JULGADOS:	193
QUANTIDADE TOTAL DE PROCESSOS SINDIOS (DRJ):	10

Figura 10. Relatório RHAJ consolidado da DRJ

TH - Total de horas correspondentes aos dias úteis do mês em exercício na DRJ.
FF - Somatório das horas correspondentes ao quadro 5 do RHAJ (Afastamentos) - cód. 31 a 39
HCR - Horas em cursos/eventos do Procad e reuniões técnicas e administrativa na DRJ/SRF, correspondentes aos cód. 21 e 23 do quadro 4 do RHAJ (Outras Atividades)
HS - Horas em sessão, correspondente ao código 28 do quadro 4 do RHAJ (Outras Atividades)
HAI - Horas destinadas às atividades de presidente de Turma, Delegado, trabalho em processos de outras DRJs e voto e atualização diária, cód. 24 a 27 da Tabela XI
HD - Horas discricionárias, relativas a cursos e eventos não incluídos no Procad, outros trabalhos na DRJ ou SRF e outras atividades não especificadas na Tabela IX (cód. 22 e 29)
HL - Horas Líquidas ( $HL = TH - FF - HS - HCR - HAI - HD$ )
HPS - Somatório das horas atribuídas aos processos saídos no mês, apuradas com base no grau de complexidade de que tratam as Tabelas I a VIII, aplicando-se os respectivos percentuais
HPM - Horas efetivamente aplicadas pelo julgador, nos processos no mês, em análise ou aguardando julgamento/saída
HPA - Horas efetivamente aplicadas pelo julgador no mês anterior em processos saídos no mês
HPT - Horas totais atribuídas aos processos trabalhados no mês ( $HPS + HPM - HPA$ )
CHT ou ID - Quociente entre HPT e as HL ( $CHT = HPT/HL$ )
HEFT - Total das horas efetivamente aplicadas pelo julgador nos processos trabalhados no mês (soma dos quadros 1 a 3 do RHAJ)
IDH - Índice do aproveitamento de horas ( $HL/( TH - FF)$ )
G - 1 a G - 13 - Quantidade de processos julgados discriminados por grau e respectivas horas
DRV - Somatório da quantidade de processos relacionados no quadro 2 do RHAJ e somatório das horas a eles atribuídos, conforme respectivos percentuais
IDH - $Soma(TH)/Soma(HL) + Soma(HD)$

Figura 11. Consolidação do RHAJ – legendas

Secretaria da Receita Federal

Validando Dados - RHAJ e METAS

Selecione a Sigla do julgador ou a Turma:

Sigla do julgador :

Turma :

Data Inicial ( dd/mm/aaaa) :

Data Final ( dd/mm/aaaa) :

RHAJ

Do Julgador

Da Turma

Da DRJ

Legenda

Conferência RHAJ Mensal

METAS

Fixação e Aferição

Fechar

Figura 12. Tela de acesso aos módulos RHAJ e metas

Anexo III à Portaria SRF nº 1.512, de 30 de dezembro de 2002.

**FIXAÇÃO DE METAS DA DRJ: DRJ BRASIL**

Secretaria da Receita Federal

Data: 01/7/2004 a 31/07/2004

Quantidade de Julgadores: 19  
Quantidade de Turmas: 5

	PREVISÃO	
	(*)	Base HB (%)
1) DESTINAÇÃO E APROVEITAMENTO DAS HORAS DOS JULGADORES		
HORAS BRUTAS DOS JULGADORES (HB)	3500	
HORAS CEDIAS POR OUTRA DRJ	0	0,00
HORAS CEDIAS A OUTRA DRJ	0	0,00
LICENÇA MÉDICA, FERIAS E OUTRAS AUSÊNCIAS LEGAIS	320	0,10
HORAS BRUTAS PARA JULGAMENTO (HSJ)	2880	0,02
HORAS DE PRESIDÊNCIA TURMA (ATE 63H POR MÊS POR PRESIDENTE, EXCETO DELEGADO)	60	0,03
HORAS DE SESSÃO (ATE 48H AO MÊS POR JULGADOR)	480	0,17
HORAS DESTINADAS A TREINAMENTO NO PROCAD	0	0,00
HORAS DIÁRIAS P/ APERFEIÇOAMENTO E ATUALIZAÇÃO (ATE 22H POR MÊS POR JULGADOR)	200	0,07
HORAS DESTINADAS A REUNIÕES TÉCNICAS ADMINISTRATIVAS	40	0,01
HORAS LIQUIDAS PARA JULGAMENTOS DE PROCESSOS (HLJ)	2010	0,70
HORAS DISCRICIONARIAS (TREINAMENTOS NÃO INCLUIDOS NO PROCAD)	0	0,00
HORAS DISCRICIONARIAS (DESTINADAS A OUTROS TRABALHOS NA DRJ/SRF)	0	0,00
HORAS LIQUIDAS (HL)	2010	0,70

CATEGORIAS	Otd ou %	Horas Médias	Horas Total	OTD PROC
<b>2) ANÁLISE E JULGAMENTO DE PROCESSOS</b>				
A) JULGAMENTO DE PROCESSOS ACIMA DE 10 MILHÕES ou REFERES FISCAL OU PROTOCOLO ATE 2000 Informar a Otd	75	20	1500	75
B) JULGAMENTO DE PROCESSOS ANTIGOS - PROTOCOLIZADOS HA MAIS DE 365 DIAS: Ex- 30% priorizar 0,3	0,3	10	153	15
C) JULGAMENTO DE PROCESSOS DE VALOR ELEVADO (ENTRE 100 MIL E 10 MILHÕES) Ex- 40% priorizar 0,4	0,4	10	204	20
D) JULGAMENTO DOS DEMAIS PROCESSOS (NÃO INCLUIDOS NAS CATEGORIAS A, B OU C)	0,3	3	153	15
TOTAL DE PROCESSOS A SEREM JULGADOS DO MÊS (META)				161

Fechar

Figura 13. Fixação de metas

Anexo III à Portaria SRF n.º 1.512, de 30 de dezembro de 2002.

**FINAÇÃO E AFERIÇÃO DE METAS DA DRJ - DRJ BRASIL**

Quantidade de Julgadores: 19    Quantidade de Turmas: 3    Horas (Base): 3192    Período: 7/2004

DESCRIÇÃO DE ATIVIDADES PARA O CUMPRIMENTO DAS METAS DO JULGADOR	PREVISÃO		REALIZAÇÃO	
	QTDE	Base HB (%)	QTDE	Base HB (%)
HORAS BRUTAS DOS JULGADORES (HB)	3200 (e)	0	3192 (e)	0
HORAS CEDIAS POR OUTRADR	0 (f)	0	0 (f)	0
HORAS CEDIAS A OUTRADR	0 (f)	0	0 (f)	0
LICENCIAMENTO, FÉRIAS E OUTRAS AUSÊNCIAS LEGAIS	3200 (f)	10	600 (f)	18,8
HORAS BRUTAS PARA JULGAMENTO (HBJ)	2880 (e)	0	2592 (e)	90,0
HORAS DE DELEGADO (ATE 120H POR MÊS)	60 (f)	2,08	44 (f)	7,3
HORAS DE PRESIDENTE TURMA (ATE 60H POR MÊS)	90 (f)	3,12	42 (f)	4,7
HORAS DE SESSÃO (ATE 48H POR MÊS POR JULGADOR)	480 (f)	15,67	306 (f)	6,3
HORAS DESTINADAS A TREINAMENTO, NO PROCAO	0 (f)	0	0 (f)	0
HORAS DIÁRIAS, P/APERFEIÇOAMENTO E ATUALIZAÇÃO (ATE 22H POR MÊS POR JULGADOR)	2000 (f)	6,94	246 (f)	1,23
HORAS DESTINADAS A REUNIÕES TÉCNICAS, ADMINISTRATIVAS	40 (f)	1,39	24 (f)	0,93
HORAS DISCRICIONÁRIAS P/REINUMENTOS DE PROCESSOS (HLJ)	2010 (e)	69,79	1926 (e)	73,46
HORAS DISCRICIONÁRIAS DESTINADAS A OUTROS TRABALHOS NA DRJ/SRF E OUTROS	0 (f)	0	0 (f)	0
HORAS LÍQUIDAS (HL)	2010 (e)	69,79	1904 (e)	72,05

CATEGORIA	METAS		REALIZAÇÃO	
	QTD	HS	QTD	HS
INDICADOR DE CUMPRIMENTO DE METAS	75	20	1500	76
INDICADOR DE CUMPRIMENTO DE METAS	0,3	10	153	16
INDICADOR DE CUMPRIMENTO DE METAS	0,4	10	204	20
INDICADOR DE CUMPRIMENTO DE METAS	0,3	3	163	51
INDICADOR DE CUMPRIMENTO DE METAS			161	1731
INDICADOR DE CUMPRIMENTO DE METAS			1731	193
INDICADOR DE CUMPRIMENTO DE METAS			1407	10

INDICADOR DE CUMPRIMENTO DE METAS = (QUANTIDADE DE PROCESSOS EQUIVALENTES AO GRAU 1 / HBJ REALIZADA) X 2  
 INDICADOR DE CUMPRIMENTO DE METAS = (QUANTIDADE DE PROCESSOS EQUIVALENTES AO GRAU 1 / HBJ REALIZADA) X 2  
 INDICADOR DE CUMPRIMENTO DE METAS = (QUANTIDADE DE PROCESSOS EQUIVALENTES AO GRAU 1 / QUANTIDADE DE JULGADORES X (HB / HBJ))  
 INDICADOR DE CUMPRIMENTO DE METAS = (QUANTIDADE DE HORAS LÍQUIDAS (HL) ESTIMADA / QUANTIDADE DE HORAS BRUTAS PARA JULGAMENTO (HBJ) ESTIMADA)  
 INDICADOR DE CUMPRIMENTO DE METAS = (QUANTIDADE DE HORAS LÍQUIDAS (HL) REALIZADA / QUANTIDADE DE HORAS BRUTAS PARA JULGAMENTO (HBJ) REALIZADA)

Figura 14. Aferição de metas

**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL**

**DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM: DRJ BRASIL**

Pauta da sessão de julgamento da Segunda Turma da DRJ em DRJ BRASIL a ser realizada na data a seguir mencionada no recinto da delegacia.

Dia 27 de agosto de 2004 às 10, 15.

<p><b>1 ) Relator (a):</b> ARQU EVES  <b>Processo:</b> 10830.003714/2001-40  <b>Interessado:</b>  <b>Matéria:</b></p> <p><input type="checkbox"/> solicitação vistas - Julgador _____  <input type="checkbox"/> julgamento convertido em resolução  <input type="checkbox"/> lançamento procedente  <input type="checkbox"/> lançamento improcedente  <input type="checkbox"/> procedente em parte  <input type="checkbox"/> lançamento nulo  <input type="checkbox"/> impugnação não conhecida  <input type="checkbox"/> solicitação deferida  <input type="checkbox"/> solicitação indeferida  <input type="checkbox"/> solicitação deferida em parte</p> <p><input type="checkbox"/> unanimidade de votos  <input type="checkbox"/> maioria de votos - vencidos : _____ e _____  <input type="checkbox"/> voto vencedor - Julgador _____  <input type="checkbox"/> declaração de voto : _____  <input type="checkbox"/> ausente justificadamente _____ e _____  <input type="checkbox"/> julgador impedido : _____ Motivo: _____</p>	<p><b>Valor:</b> <b>DRF:</b></p> <p><b>GRAU:</b></p> <p>Acórdão / Resolução : _____</p> <p><b>Registros :</b></p> <div style="border: 1px solid black; width: 100%; height: 150px; margin-bottom: 5px;"></div> <p>Horas efetivas / Código: ____/____; ____/____  Mtv Exoneração : ____/____; ____/____; ____/____</p>
<p><b>2 ) Relator (a):</b> MARI LERA  <b>Processo:</b> 10875.001418/2003-50  <b>Interessado:</b> LABO LTDA  <b>Matéria:</b> IRPJ_AF_LR</p> <p><input type="checkbox"/> solicitado vistas - Julgador _____  <input type="checkbox"/> julgamento convertido em resolução  <input type="checkbox"/> lançamento procedente  <input type="checkbox"/> lançamento improcedente  <input type="checkbox"/> procedente em parte  <input type="checkbox"/> lançamento nulo  <input type="checkbox"/> impugnação não conhecida  <input type="checkbox"/> solicitação deferida  <input type="checkbox"/> solicitação indeferida  <input type="checkbox"/> solicitação deferida em parte</p> <p><input type="checkbox"/> unanimidade de votos  <input type="checkbox"/> maioria de votos - vencidos : _____ e _____  <input type="checkbox"/> voto vencedor - Julgador _____  <input type="checkbox"/> declaração de voto : _____  <input type="checkbox"/> ausente justificadamente _____ e _____  <input type="checkbox"/> julgador impedido : _____ Motivo: _____</p>	<p><b>Valor:</b> R\$ 106.947,00 <b>DRF:</b> DRF LHOS</p> <p><b>GRAU:</b> 5</p> <p>Acórdão / Resolução : _____</p> <p><b>Registros :</b></p> <div style="border: 1px solid black; width: 100%; height: 150px; margin-bottom: 5px;"></div> <p>Horas efetivas / Código: ____/____; ____/____  Mtv Exoneração : ____/____; ____/____; ____/____</p>

Figura 15. Modelo de pauta espaçada

## ANEXO 3

# SISTEMA PARA GERAÇÃO DE ACÓRDÃOS, EM LOTE, NO MODELO SIMPLIFICADO (COM NOTAS EXPLICATIVAS) – SAD

<p style="text-align: center;">  <b>MINISTERIO DA FAZENDA</b>  <b>SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL</b>  <b>DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO</b>                  SÃO PAULO II - SP             </p>		
<p> <b>* TURMA</b>                  3ª             </p>	<p> <b>PROCESSO Nº</b>                  &lt;NUM_PROCV&gt;             </p>	<p> <b>ACÓRDÃO - BRASIL Nº</b>                  &lt;ACORDNUM&gt;, de &lt;DATA_ACORD&gt;             </p>
<p> <b>* INTERESSADO</b>                  &lt;CONTRIBUINTE&gt;             </p>	<p> <b>CREZ/CFEY</b>                  &lt;CPF&gt;             </p>	
<p> <b>* MUNICÍPIO/ESTADO</b>                  &lt;CIDADE_DCM&gt; - SP             </p>		
<p> <b>* ASSUNTO</b>                  Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF - *****             </p>		

<DESC\_RESULTADO> ..... Quebra de seção (continua)

---

..... Quebra de seção (continua) .....

<DESC\_PACOTIZACAO> «Ementa»

Vistos, relatados e discutidos os autos do processo n.º <NUM\_PROCV>, ACORDAM os julgadores da 3ª Turma da DRJ em São Paulo II, por unanimidade de votos, julgar o <DESC\_RESULTADO>, nos termos do relatório e voto que possuem a integridade e presente julgamento.

Participaram(ou), também, do presente julgamento «Participacao»

Encarregou-se a Delegacia da Receita Federal de origem para CIENTIFICAR o contribuinte do presente acórdão e demais providências

<complemento\_intimacao> ..... Quebra de seção (continua)

+

..... Presidente - Matrícula: ..... Relator - Matrícula: .....

<AUT\_NOME> <LOCALIZACAO> ..... Quebra de seção (próxima página)

Figura 1. Modelo Word do SAD adaptado para o julgamento das multas IRPF das DRJs SP2 (primeira página sem a mesclagem)

Os textos entre as aspas duplas (« ») são os campos ou variáveis do documento.

**RELATÓRIO¶**

¶.....Quebra de seção (continua).....  
JOSE ..... , qualificada no preâmbulo, cientificada do lançamento de ofício da Multa por Atraso na Entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física - DIRPF (fl. 4), relativa ao ano(s)-calendário(s) 2001, no valor de R\$ 165,74, apresentou a impugnação de fl. 1 contestando a exigência.¶

¶.....Quebra de seção (continua).....

**VOTO:  ¶**

¶.....Quebra de seção (continua).....  
A peça impugnatória, considerada tempestiva pelo órgão preparador, atende as formalidades legais, razão pela qual merece ser conhecida. Passo, então, a apreciá-la.¶

O(A) impugnante alega que havia apresentado uma declaração dentro do prazo, que não constava nos registros da SRF, por isso, efetuou nova entrega. Pela análise dos autos, formei convencimento de que tem razão. Em princípio, ocorreu alguma falha de recepção ou processamento. A exigência deve ser cancelada em face do(s) documento(s) de fl.(s) 5, recibo de entrega da DIRPF original, apresentada em 23/04/2002.¶

¶  
Conclusão: voto por julgar o LANCAMENTO IMPROCEDENTE.¶

¶  
\_SF2\_PPF\_MLI-8 +04¶

(página 1 sem a parte superior do cabeçalho)

.....  
Figura 2. Detalhe do Modelo SAD utilizado nas DRJs SP2 após mesclagem de um registro

## RELATÓRIO¶

¶.....Quebra de seção (continua).....  
JOSE ..... qualificada no preâmbulo, cientificada do lançamento  
de ofício da Multa por Atraso na Entrega da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física -  
DIRPF (fl. 4), relativa ao ano(s)-calendário(s) 2001, no valor de R\$ 165,74, apresentou a  
impugnação de fl. 1 contestando a exigência.¶

¶.....Quebra de seção (continua).....

## VOTO: ¶

¶.....Quebra de seção (continua).....  
A peça impugnatória, considerada tempestiva pelo órgão preparador, atende as  
formalidades legais, razão pela qual merece ser conhecida. Passo, então, a apreciá-la.¶

O(A) impugnante alega que havia apresentado uma declaração dentro do prazo, que  
não constava nos registros da SRF, por isso, efetuou nova entrega. Pela análise dos autos, formei  
convencimento de que tem razão. Em princípio, ocorreu alguma falha de recepção ou  
processamento. A exigência deve ser cancelada em face do(s) documento(s) de fl.(s) 5, recibo de  
entrega da DIRPF original, apresentada em 23/04/2002.¶

¶  
Conclusão: voto por julgar o LANÇAMENTO IMPROCEDENTE.¶

¶  
\_SP2\_PF\_MLI-8 +04¶

(página 2)

Figura 3

**Cadastro de Processos em Julgamento**

Processo	Contribuinte		CPF-CPNJ	Cidade/Estado/Contribuinte	AJ.U.N.-1-B	Cod.nom. art.	Acordo n°
13811.000741/2004-41	10	C	1	SAO PAULO	-1	3	9459
Ano Base/Ano de Impugnação	Fl. AIME/OSP	Ano Casatário	Valor em Julgamento	Cod. Resultado	Cod. Exonerat	Perct. Exonerat	Data do prazo
2002	R\$ 284,17	18	12				05/10/2004

3

O contribuinte contesta, ainda, a glossa da despesa com dependentes bem assim a glossa das despesas com instrução de dois desses dependentes, dentro do limite legal, trazendo comprovantes aos autos.

Relatório-A

Complemento Relatorio-B

R\$ 4.425,05 a restar

Relatório-B

0001 Fundamentação - 1

99 O contribuinte contesta a glossa de seus quatro dependentes, relacionados à II 4 (Mãe, Esposa e Filhos menores), devendo ser admitida a dedução no valor de R\$5.083,00, pois não consta nos autos o motivo da glossa.

0002 Fundamentação - 2

99 O contribuinte contesta também a glossa da parcela das despesas com instrução dentro do limite legal, de dois desses dependentes. O contribuinte faz prova nos autos, fls. 20-33, de seus dependentes que frequentam instituições de ensino. A pretensão do contribuinte de aproveitar o valor integral não pode ser aceita, conforme já esclarecido neste voto. Porém, no presente

0003 Fundamentação - 3

99 Admitida a despesa com dependente e a despesa com instrução no limite legal, a base de cálculo tributada deve ser reduzida de R\$ 65.862,03 para R\$ 47.779,00. Com isso, o imposto devido reduz-se de R\$10.656,32 para R\$10.656,32. Assim, o saldo de imposto a restar do contribuinte deve ser elevado de R\$ 284,17 para R\$ 2.594,26.

0004 Fundamentação - 4

910

0005 Fundamentação - 5

0

EMENTA

Complemento Conclusão

Complemento Instrução

Fica a cargo da unidade de origem elevar os autos cabíveis nos sistemas da SRF, elevando a restação do contribuinte para R\$ 2.594,26 (valor original) e

Figura 4. Tela principal de cadastramento de processos do SAD

## **ANEXO 4**

### **DECRETO Nº 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972 (DOU 7.3.1972, RET. DOU 9.3.1972)**

---

Dispõe sobre o processo administrativo fiscal e dá outras providências.

Notas:

- 1) Ver publicação original deste Decreto.
- 2) Ver Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.922-9.
- 3) Ver Lei nº 10.522, de 19.7.2002, DOU 22.7.2002, que dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais.
- 4) Ver Lei nº 8.748, de 9.12.1993, DOU 10.12.1993, que altera a legislação reguladora do processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários da união.
- 5) Ver Medida Provisória nº 2.176-79, de 23.8.2001, DOU 24.8.2001, em vigor conforme o art. 2º da EC nº 32/2001, que dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais.
- 6) Ver Decreto-Lei nº 2.303, de 21.11.1986, DOU 24.11.1986, que altera a legislação tributária federal.

- 7) Ver Decreto nº 4.523, de 17.12.2002, DOU 18.12.2002, que regulamenta o arrolamento de bens para interposição de recurso voluntário no processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários da União.
- 8) Ver Decreto nº 3.969, de 15.10.2001, DOU 16.10.2001, que estabelece normas gerais sobre o planejamento das atividades da administração previdenciária em matéria fiscal e para a execução de procedimentos fiscais com vistas à apuração e cobrança de créditos previdenciários.
- 9) Ver Decreto nº 2.562, de 27.4.1998, DOU 28.4.1998, que altera a competência relativa a matérias objeto de julgamento pelos Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda.
- 10) Ver Decreto nº 93.335, de 1986, DOU 7.10.1986.
- 11) Ver Decreto nº 92.698, de 1986, DOU 22.5.1986.
- 12) Ver Decreto nº 91.953, de 1985, DOU 20.11.1985.
- 13) Ver Decreto nº 83.304, de 1979, DOU 29.3.1979.
- 14) Ver Portaria PGFN nº 262, de 11.6.2002, DOU 26.6.2002, que dispõe sobre o parcelamento do valor correspondente à arrematação de bem em hasta pública nas execuções fiscais promovidas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional PGFN.
- 15) Ver Portaria SRF nº 3.007, de 26.11.2001, DOU 7.1.2002, que dispõe sobre o planejamento das atividades fiscais e estabelece normas para a execução de procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.
- 16) Ver Portaria SRF nº 2.403, de 31.8.2001, DOU 5.9.2001, que relaciona as matérias de julgamento nas Delegacias da Receita Federal de Julgamento DRJ.

17) Ver Portaria MF nº 258, de 24.8.2001, DOU 27.8.2001, que disciplina a constituição das turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

18) Ver Instrução Normativa DC/INSS nº 100, de 18.12.2003, DOU 24.12.2003, que dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais administradas pelo INSS, sobre os procedimentos e atribuições da fiscalização do INSS.

19) Ver Instrução Normativa Ibama nº 8, de 18.9.2003, DOU 19.9.2003, que regulamenta os procedimentos para apuração de infrações administrativas por condutas e atividades lesivas ao meio ambiente, a imposição das sanções, a defesa ou impugnação, o sistema recursal e a cobrança de créditos de natureza tributária e não tributária para com Ibama.

20) Ver Deliberação CVM nº 458, de 29.4.2003, DOU 8.5.2003, que estabelece procedimentos para o arrolamento de bens e direitos previsto neste Decreto.

## **Doutrina vinculada**

O Presidente da República, usando das atribuições que lhe confere o artigo 81, item III, da Constituição e tendo em vista o disposto no artigo 2º do Decreto-Lei nº 822, de 5 de setembro de 1969, decreta:

## **Disposição preliminar**

Art. 1º Este Decreto rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal.

## **Capítulo I**

### **Do Processo Fiscal**

#### **Seção I**

##### **Dos Atos e Termos Processuais**

Art. 2º Os atos e termos processuais, quando a lei não prescrever forma determinada, conterão somente o indispensável à sua finalidade, sem espaço em branco, e sem entrelinhas, rasuras ou emendas não ressalvadas.

Art. 3º A autoridade local fará realizar, no prazo de trinta dias, os atos processuais que devam ser praticados em sua jurisdição, por solicitação de outra autoridade preparadora ou julgadora.

Art. 4º. Salvo disposição em contrário, o servidor executará os atos processuais no prazo de oito dias.

#### **Seção II**

##### **Dos Prazos**

Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Nota: ver Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), artigo 210.

Art. 6º (Revogado pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993, DOU 10.12.1993)

## **Seção III**

### **Do Procedimento**

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

Nota: ver artigo 48 deste Decreto, que veda a instauração de procedimento fiscal na pendência de consulta.

I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II – a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

Notas:

1) Ver Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), artigo 195.

2) Ver Decreto nº 3.000/99 Novo RIR.

3) Ver Lei nº 9.430/96 (Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Outros Tributos), artigos de 34 a 38.

III – o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

Notas:

1) Ver art. 482, do Decreto nº 4.543, de 26.12.2002, DOU 27.12.2002.

2) Ver Decreto-Lei nº 37/66, artigo 102, § 1º.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

Notas:

1) Ver Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), artigo 138.

2) Ver Lei nº 9.430/96 (Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Outros Tributos), artigo 47.

3) Ver Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 5, de 17.5.2002, DOU 20.5.2002, que dispõe sobre o pagamento efetuado pela fonte pagadora após o início do procedimento fiscal contra contribuinte pessoa física, relativo ao imposto que deixou de ser retido sobre os rendimentos pagos durante o ano-calendário.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de 60 (sessenta) dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Art. 8º Os termos decorrentes de atividade fiscalizadora serão lavrados, sempre que possível, em livro fiscal, extraíndo-se cópia para anexação ao processo; quando não lavrados em livro, entregar-se-á cópia autenticada à pessoa sob fiscalização.

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada ao caput pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993, DOU 10.12.1993)

§ 1º Quando, na apuração dos fatos, for verificada a prática de infrações a dispositivos legais relativos a um imposto, que implique a exigência de outros impostos da mesma natureza ou de contribuições, e a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova, as exigências relativas ao mesmo sujeito passivo serão objeto de um só processo, contendo todas as notificações de lançamento e autos de infração. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993, DOU 10.12.1993)

Nota: A Medida Provisória nº 75, de 24.10.2002, DOU 25.10.2002, rejeitada por Ato do Presidente da Câmara dos Deputados, de 18.12.2002, DOU 19.12.2002, havia alterado este parágrafo. Transcrevemos, abaixo, a redação para consulta:

“§ 1º As exigências de que trata o caput, formalizadas em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, contendo todos os autos de infração ou notificações de lançamento, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova. (NR) (Redação dada ao parágrafo pela Medida Provisória nº 75, de 24.10.2002, DOU 25.10.2002)”

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o artigo 7º serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

Nota: ver Decreto nº 3.000/99 Novo RIR.

§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

Notas:

1) Ver Lei nº 9.430/96 (Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Outros Tributos), artigo 43.

2) Ver Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), artigos 141 e 145.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I – a qualificação do notificado;

II – o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III – a disposição legal infringida, se for o caso;

IV – a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Art. 12. O servidor que verificar a ocorrência de infração à legislação tributária federal e não for competente para formalizar a exigência, comunicará o fato, em representação circunstanciada, a seu chefe imediato, que adotará as providências necessárias.

Notas:

1) Ver Lei nº 9.430/96 (Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Outros Tributos), artigo 83, que condiciona o encaminhamento da representação fiscal ao Ministério Público à decisão final na esfera administrativa sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.

2) Ver Lei nº 8.137/90 (Crimes Contra a Ordem Tributária), artigos 1º e 2º.

3) Ver Decreto nº 982/93 (Crimes de Natureza Tributária e Conexos Comunicação ao MP Fiscalização).

Art. 13. A autoridade preparadora determinará que seja informado, no processo, se o infrator é reincidente, conforme definição da lei específica, se essa circunstância não tiver sido declarada na formalização da exigência.

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Notas:

1) Ver Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), artigo 151, III, que dispõe sobre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

2) Ver Constituição Federal, artigo 5º, incisos XXXIV, LIV e LVI, que contém os princípios que regem o processo administrativo e judicial.

3) Ver Lei nº 8.218/91 (Impostos e Contribuições Federais), artigo 6º.

4) Ver Lei nº 8.383/91 (Tributos Federais UFIR), artigo 60.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Parágrafo único. Na hipótese de devolução do prazo para impugnação do agravamento da exigência inicial, decorrente de decisão de primeira instância, o prazo para apresentação de nova impugnação, começará a fluir a partir da ciência dessa decisão. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993, DOU 10.12.1993)

Nota: A Medida Provisória nº 75, de 24.10.2002, DOU 25.10.2002, rejeitada por Ato do Presidente da Câmara dos Deputados, de 18.12.2002, DOU 19.12.2002, havia alterado este parágrafo. Transcrevemos, abaixo, a redação para consulta:

“Parágrafo único. Na hipótese de devolução do prazo para impugnação do agravamento da exigência inicial no curso de um mesmo processo, o prazo para apresentação de impugnação da matéria agravada começará a fluir a partir da ciência do ato que formalizar o agravamento. (NR) (Redação dada ao parágrafo pela Medida Provisória nº 75, de 24.10.2002, DOU 25.10.2002)”

Art. 16. A impugnação mencionará:

I – a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II – a qualificação do impugnante;

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada ao inciso pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993, DOU 10.12.1993)

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada ao inciso pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993, DOU 10.12.1993)

Nota: A Medida Provisória nº 75, de 24.10.2002, DOU 25.10.2002, rejeitada por Ato do Presidente da Câmara dos Deputados, de 18.12.2002, DOU 19.12.2002, havia acrescentado os incisos V e VI. Transcrevemos, abaixo, as redações para consulta:

V – se a matéria impugnada foi submetida a apreciação judicial ou a procedimento de consulta, devendo ser juntada cópia da

petição; (Inciso acrescentado pela Medida Provisória nº 75, de 24.10.2002, DOU 25.10.2002)

VI – a síntese dos motivos de fato e de direito em que se fundamenta o pedido. (Inciso acrescentado pela Medida Provisória nº 75, de 24.10.2002, DOU 25.10.2002)”

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do artigo 16. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993, DOU 10.12.1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993, DOU 10.12.1993)

Nota: o Código Penal, artigos de 138 a 142, dispõe sobre calúnia, injúria e difamação.

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993, DOU 10.12.1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Parágrafo e alíneas acrescentados pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

Nota: A Medida Provisória nº 75, de 24.10.2002, DOU 25.10.2002, rejeitada por Ato do Presidente da Câmara dos Deputados, de 18.12.2002, DOU 19.12.2002, havia acrescentado os §§ 7º e 8º. Transcrevemos, abaixo, as redações para consulta:

“§ 7º Na hipótese do inciso V, o sujeito passivo poderá impugnar os aspectos formais do lançamento, erro de valores, base de cálculo e acréscimos legais, desde que não sejam objeto da ação judicial. (Parágrafo acrescentado pela Medida Provisória nº 75, de 24.10.2002, DOU 25.10.2002)

§ 8º Poderá ser exigida a apresentação de impugnação e de recurso em meio digital, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal. (NR) (Parágrafo acrescentado pela Medida Provisória nº 75, de 24.10.2002, DOU 25.10.2002)”

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada ao artigo pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

Nota: A Medida Provisória nº 75, de 24.10.2002, DOU 25.10.2002, rejeitada por Ato do Presidente da Câmara dos Deputados, de 18.12.2002, DOU 19.12.2002, havia acrescentado o parágrafo único. Transcrevemos, abaixo, a redação para consulta:

“Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, também, à impugnação que, exclusivamente:

I – contiver:

- a) contestação de valores confessados pelo sujeito passivo;
- b) pedido de dispensa de pagamento do crédito tributário, por equidade;
- c) mera manifestação de inconformidade com a lei.

II – arguir a ilegalidade ou a inconstitucionalidade de disposição de lei, salvo na hipótese de que trata o inciso II do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, que haja sido objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, bem assim da determinação a que se refere o § 4º do artigo citado.

III – discutir matéria de mérito no processo administrativo que tenha o mesmo objeto submetido pelo impugnante a apreciação judicial. (NR) (Parágrafo acrescentado pela Medida Provisória nº 75, de 24.10.2002, DOU 25.10.2002)”

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no artigo 28, in fine. (Redação dada ao caput pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada, de ofício, a sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

§ 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

Art. 19. (Revogado pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

Art. 20. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, a designação de servidor para proceder aos exames relativos a diligências ou perícias recairá sobre Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional. (Redação dada ao artigo pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável. (Redação dada ao caput pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

§ 1º No caso de impugnação parcial, não cumprida a exigência relativa à parte não litigiosa do crédito, o órgão preparador, antes da remessa dos autos a julgamento, providenciará a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não contestada, consignando essa circunstância no processo original. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

§ 2º A autoridade preparadora, após a declaração de revelia e findo o prazo previsto no caput deste artigo, procederá, em relação às mercadorias e outros bens perdidos em razão de

exigência não impugnada, na forma do artigo 63. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

§ 3º Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que tenha sido pago o crédito tributário, o órgão preparador declarará o sujeito passivo devedor remisso e encaminhará o processo à autoridade competente para promover a cobrança executiva.

§ 4º O disposto no parágrafo anterior aplicar-se-á aos casos em que o sujeito passivo não cumprir as condições estabelecidas para a concessão de moratória.

§ 5º A autoridade preparadora, após a declaração de revelia e findo o prazo previsto no caput deste artigo, procederá, em relação às mercadorias ou outros bens perdidos em razão de exigência não impugnada, na forma do artigo 63.

Art. 22. O processo será organizado em ordem cronológica e terá suas folhas numeradas e rubricadas.

## **Seção IV**

### **Da Intimação**

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I – pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, sem mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar; (Redação dada ao inciso pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

II – por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada ao inciso pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III – por edital, quando resultarem improdícuos os meios referidos nos incisos I e II.

§ 1º O edital será publicado, uma única vez, em órgão de imprensa oficial local, ou afixado em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação.

§ 2º Considera-se feita a intimação:

I – na data da ciência do intimado ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal;

II – no caso do inciso II do caput deste artigo, na data do recebimento ou, se omitida, quinze dias após a data da expedição da intimação; (Redação dada ao inciso pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III – quinze dias após a publicação ou afixação do edital, se este for o meio utilizado. (Redação dada ao inciso pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos I e II deste artigo não estão sujeitos à ordem de preferência. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

§ 4º Considera-se domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo o do endereço postal, eletrônico ou de fax, por ele fornecido, para fins cadastrais, à Secretaria da Receita Federal. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

## **Seção V**

### **Da Competência**

Art. 24. O preparo do processo compete à autoridade local do órgão encarregado da administração do tributo.

Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete: (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24.8.2001, DOU 27.8.2001, em vigor conforme o art. 2º da EC nº 32/2001, com efeitos a partir de 1º.8.2001)

Notas:

1) Assim dispunha a redação anterior:

“Art. 25. O julgamento do processo compete:”

2) Ver Decreto nº 4.395, de 27.9.2002, DOU 30.9.2002, que altera a competência relativa a matérias objeto de julgamento pelos Segundo e Terceiro Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

3) Ver Portaria SRF nº 1.024, de 22.8.2002, DOU 26.8.2002, que disciplina o acompanhamento do julgamento de processos administrativos-fiscais nos Conselhos de Contribuintes e na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

I – em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal; (Redação dada ao inciso pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24.8.2001, DOU 27.8.2001, em vigor conforme o art. 2º da EC nº 32/2001, com efeitos a partir de 1º.8.2001)

Nota: Assim dispunha o inciso alterado:

“I – em primeira instância:

a) aos Delegados da Receita Federal, titulares de Delegacias especializadas nas atividades concernentes a julgamento de processos, quanto aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal; (Redação dada à alínea pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

b) às autoridades mencionadas na legislação de cada um dos demais tributos ou, na falta dessa indicação, aos chefes da projeção regional ou local da entidade que administra o tributo, conforme for por ela estabelecido.”

II – em segunda instância, aos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, com a ressalva prevista no inciso III do § 1º.

§ 1º Os Conselhos de Contribuintes julgarão os recursos, de ofício e voluntário, de decisão de primeira instância, observada a seguinte competência por matéria:

Nota: ver Lei nº 9.430/96 (Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Outros Tributos), artigo 76, que altera as competências dos Conselhos de Contribuintes.

I – 1º Conselho de Contribuintes: Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer Natureza; Imposto sobre Lucro Líquido (ISLL); Contribuição sobre o Lucro Líquido; Contribuições para o Programa de Integração Social (PIS), para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), para o Fundo de Investimento Social, (Finsocial) e para o financiamento da Seguridade Social (Cofins), instituídas, respectivamente, pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, pela Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970, pelo Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, e pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, com as alterações posteriores; (Redação dada ao inciso pela Lei 8.748, de 9.12.1993, DOU 10.12.1993)

Notas:

1) Ver Decreto nº 2.191/97, que altera competências.

2) Ver Portaria 1º CC nº 6, de 12.12.2000, DOU 20.12.2000, que altera competências.

II – 2º Conselho de Contribuintes: Imposto sobre Produtos Industrializados;

III – 3º Conselho de Contribuintes: tributos estaduais e municipais que competem à União nos Territórios e demais tributos federais, salvo os incluídos na competência julgadora de outro órgão da administração federal;

Nota: ver Decreto nº 3.440, de 25.4.2000, DOU 26.4.2000, que altera competências.

IV – 4º Conselho de Contribuintes: Imposto sobre a Importação, Imposto sobre a Exportação e demais tributos aduaneiros, e infrações cambiais relacionadas com a importação ou a exportação.

§ 2º Cada Conselho julgará ainda a matéria referente a adicionais e empréstimos compulsórios arrecadados com os tributos de sua competência.

§ 3º O 4º Conselho de Contribuintes terá sua competência prorrogada para decidir matéria relativa ao Imposto sobre Produtos Industrializados, quando se tratar de recursos que versem falta de pagamento desse imposto, apurada em despacho aduaneiro ou em ato de revisão de declaração de importação.

Nota: À data da edição deste Decreto, existiam quatro Conselhos. Em 1977, o Decreto 79.630/77 extinguiu o 3º Conselho de Contribuintes, passando as suas atribuições para o 2º CC e renumerando o 4º CC para 3º CC.

§ 4º O recurso voluntário interposto de decisão das Câmaras dos Conselhos de Contribuintes no julgamento de recurso de ofício será decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993, DOU 10.12.1993)

§ 5º O Ministro de Estado da Fazenda expedirá os atos necessários à adequação do julgamento à forma referida no inciso I do caput. (NR) (Parágrafo acrescentado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24.8.2001, DOU 27.8.2001, em vigor conforme o art. 2º da EC nº 32/2001, com efeitos a partir de 1º.8.2001)

Art. 26. Compete ao Ministro da Fazenda, em instância especial:

I – julgar recursos de decisões dos Conselhos de Contribuintes, interpostos pelos Procuradores Representantes da Fazenda junto aos mesmos Conselhos;

II – decidir sobre as propostas de aplicação de equidade apresentadas pelos Conselhos de Contribuintes.

## **Seção VI**

### **Do Julgamento em Primeira Instância**

Art. 27. Os processos remetidos para apreciação da autoridade julgadora de primeira instância deverão ser qualificados e identificados, tendo prioridade no julgamento aqueles em que estiverem presentes as circunstâncias de crime contra a ordem tributária ou de elevado valor, este definido em ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Redação dada ao caput pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997, DOU 11.12.1997)

Notas:

1) Ver Lei nº 9.532/97 (Tributos e Contribuições Federais Alteração da Legislação Tributária), artigo 68, que dispõe sobre a prioridade de tratamento desses processos.

2) Ver Portaria SRF nº 2.701, de 28.9.2001, DOU 16.10.2001, que estabelece prioridades e ordem de preferência para distribuição de processos fiscais nas turmas das Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

Parágrafo único. Os processos serão julgados na ordem e nos prazos estabelecidos, em ato do Secretário da Receita Federal, observada a prioridade de que trata o caput deste artigo. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela

constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (Redação dada ao artigo pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993, DOU 10.12.1993)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Art. 30. Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a improcedência desses laudos ou pareceres.

§ 1º Não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos.

§ 2º A existência no processo de laudos ou pareceres técnicos não impede a autoridade julgadora de solicitar outros a qualquer dos órgãos referidos neste artigo.

§ 3º Atribuir-se-á eficácia aos laudos e pareceres técnicos sobre produtos, exarados em outros processos administrativos fiscais e trasladados mediante certidão de inteiro teor ou cópia fiel, nos seguintes casos: (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

a) quando tratarem de produtos originários do mesmo fabricante, com igual denominação, marca e especificação; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

b) quando tratarem de máquinas, aparelhos, equipamentos, veículos e outros produtos complexos de fabricação em série, do mesmo fabricante, com iguais especificações, marca e modelo. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às

razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada ao caput pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

Parágrafo único. O órgão preparador dará ciência da decisão ao sujeito passivo, intimando-o, quando for o caso, a cumpri-la, no prazo de trinta dias, ressalvado o disposto no artigo 33.

Art. 32. As inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e os erros de escrita ou de cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo.

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Nota: O Ato Declaratório Normativo COSIT nº 5, de 1995, determina a expedição de certidão positiva com efeitos de negativa, nos termos do artigo 206 do CTN durante o curso deste prazo.

§ 1º No caso de provimento a recurso de ofício, o prazo para interposição de recurso voluntário começará a fluir da ciência, pelo sujeito passivo, da decisão proferida no julgamento do recurso de ofício. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.522, de 19.7.2002, DOU 22.7.2002)

Nota: Este parágrafo havia sido acrescentado pela Medida Provisória nº 2.176-79, de 23.8.2001, DOU 24.8.2001.

§ 2º Em qualquer caso, o recurso voluntário somente terá seguimento se o recorrente arrolar bens e direitos de valor equivalente a 30% (trinta por cento) da exigência fiscal definida na decisão, limitado o arrolamento, sem prejuízo do seguimento do recurso, ao total do ativo permanente se pessoa jurídica ou ao patrimônio se pessoa física. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.522, de 19.7.2002, DOU 22.7.2002)

Notas:

1) Esse parágrafo havia sido acrescentado pela Medida Provisória nº 2.176-79, de 23.8.2001, DOU 24.8.2001.

2) Ver Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.922-9.

3) Ver Decreto nº 4.523, de 17.12.2002, DOU 18.12.2002, que regulamenta o arrolamento de bens para interposição de recurso voluntário no processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários da União.

4) Ver Instrução Normativa SRF nº 264, de 20.12.2002, DOU 24.12.2002, que estabelece procedimentos para o arrolamento de bens e direitos e propositura de medida cautelar fiscal.

5) Ver Deliberação CVM nº 458, de 29.4.2003, DOU 8.5.2003, que estabelece procedimentos para o arrolamento de bens e direitos previsto neste parágrafo.

§ 3º O arrolamento de que trata o § 2º será realizado preferencialmente sobre bens imóveis. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.522, de 19.7.2002, DOU 22.7.2002)

Nota: Esse parágrafo havia sido acrescentado pela Medida Provisória nº 2.176-79, de 23.8.2001, DOU 24.8.2001.

§ 4º O Poder Executivo editará as normas regulamentares necessárias à operacionalização do arrolamento previsto no § 2º. (NR) (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 10.522, de 19.7.2002, DOU 22.7.2002)

Notas:

1) Esse parágrafo havia sido acrescentado pela Medida Provisória nº 2.176-79, de 23.8.2001, DOU 24.8.2001.

2) Assim dispunha a redação anterior:

“Parágrafo único. No caso em que for dado provimento a recurso de ofício, o prazo para a interposição de recurso voluntário começará a fluir da ciência, pelo sujeito passivo, da decisão proferida no julgamento do recurso de ofício.”

3) A Medida Provisória nº 2.176-79, de 23.8.2001, DOU 24.8.2001, havia acrescentado o § 5º, transcrito abaixo:

“§ 5º O Poder Executivo editará as normas regulamentares necessárias à operacionalização do depósito, da prestação de garantias e do arrolamento referidos nos §§ 1º a 4º. (NR)”

4) Ver Decreto nº 4.523, de 17.12.2002, DOU 18.12.2002, que regulamenta o arrolamento de bens para interposição de recurso voluntário no processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários da União.

5) Ver Instrução Normativa SRF nº 152, de 21.12.1999, DOU 27.12.1999, que dispõe sobre os depósitos administrativos efetuados na Caixa Econômica Federal.

Art. 34. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão:

I – exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada ao inciso pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

Nota: ver Portaria MF nº 375, de 7.12.2001, DOU 10.12.2001, que acrescenta parágrafo único ao art. 8º da Portaria MF nº 258, de 24 de agosto de 2001, e estabelece limite para interposição de recurso de ofício pelas turmas de julgamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

II – deixar de aplicar pena de perda de mercadorias ou outros bens cominada à infração denunciada na formalização da exigência.

§ 1º O recurso será interposto mediante declaração na própria decisão.

§ 2º Não sendo interposto o recurso, o servidor que verificar o fato representará à autoridade julgadora, por intermédio de seu chefe imediato, no sentido de que seja observada aquela formalidade.

Art. 35. O recurso, mesmo perempto, será encaminhado ao órgão de segunda instância, que julgará a perempção.

Art. 36. Da decisão de primeira instância não cabe pedido de reconsideração.

## **Seção VII**

### **Do Julgamento em Segunda Instância**

Art. 37. O julgamento nos Conselhos de Contribuintes far-se-á conforme dispuserem seus regimentos internos.

Nota: ver Portaria SRF nº 1.024, de 22.8.2002, DOU 26.8.2002, que disciplina o acompanhamento do julgamento de processos administrativos-fiscais nos Conselhos de Contribuintes e na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

§ 1º (Revogado pelo Decreto 83.304, de 28.3.1979, DOU 29.3.1979)

§ 2º O órgão preparador dará ciência ao sujeito passivo da decisão do Conselho de Contribuintes, intimando-o, quando for o caso, a cumpri-la, no prazo de trinta dias, ressalvado o disposto no parágrafo seguinte.

§ 3º Caberá pedido de reconsideração, com efeito suspensivo, no prazo de trinta dias, contados da ciência:

I – de decisão que der provimento a recurso de ofício;

II – de decisão que negar provimento, total ou parcialmente, a recurso voluntário. (Parágrafo prejudicado pelo artigo 50 da Lei nº 8.541/92)

Nota: Assim dispõe o artigo 50 da Lei nº 8.541/92:

“Art. 50. Não será admitido pedido de reconsideração de julgamento dos Conselhos de Contribuintes.”

Art. 38. O julgamento em outros órgãos da administração federal far-se-á de acordo com a legislação própria, ou, na sua falta, conforme dispuser o órgão que administra o tributo.

## **Seção VIII**

### **Do Julgamento em Instância Especial**

Art. 39. Não cabe pedido de reconsideração de ato do Ministro da Fazenda que julgar ou decidir as matérias de sua competência.

Art. 40. As propostas de aplicação de equidade apresentadas pelos Conselhos de Contribuintes atenderão às características pessoais ou materiais da espécie julgada e serão restritas à dispensa total ou parcial de penalidade pecuniária, nos casos em que não houver reincidência nem sonegação, fraude ou conluio.

Art. 41. O órgão preparador dará ciência ao sujeito passivo da decisão do Ministro da Fazenda, intimando-o, quando for o caso, a cumpri-la, no prazo de trinta dias.

## **Seção IX**

### **Da Eficácia e Execução das Decisões**

Art. 42. São definitivas as decisões:

I – de primeira instância esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto;

II – de segunda instância de que não caiba recurso ou, se cabível, quando decorrido o prazo sem sua interposição;

III – de instância especial.

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Art. 43. A decisão definitiva contrária ao sujeito passivo será cumprida no prazo para cobrança amigável fixado no artigo 21, aplicando-se, no caso de descumprimento, o disposto no § 3º do mesmo artigo.

§ 1º. A quantia depositada para evitar a correção monetária do crédito tributário ou para liberar mercadorias será convertida em renda se o sujeito passivo não comprovar, no prazo legal, a propositura de ação judicial.

§ 2º. Se o valor depositado não for suficiente para cobrir o crédito tributário, aplicar-se-á à cobrança do restante o disposto no caput deste artigo; se exceder o exigido, a autoridade promoverá a restituição da quantia excedente, na forma da legislação específica.

Nota: A Medida Provisória nº 2.176-79, de 23.8.2001, DOU 24.8.2001, convalidada pela Lei nº 10.522, de 19.7.2002, DOU 22.7.2002, havia acrescentado os §§ 3º e 4º. Contudo, da referida Lei não constou tal alteração. Para consulta, transcrevemos abaixo o texto:

“§ 3º Após a decisão final no processo administrativo fiscal, o valor depositado para fins de seguimento do recurso voluntário será:

- a) devolvido ao depositante, se aquela lhe for favorável;
- b) convertido em renda, devidamente deduzido do valor da exigência, se a decisão for contrária ao sujeito passivo e este não houver interposto ação judicial contra a exigência no prazo previsto na legislação.

§ 4º Na hipótese de ter sido efetuado o depósito, ocorrendo a posterior propositura de ação judicial contra a exigência, a autoridade administrativa transferirá para conta à ordem do juiz da causa, mediante requisição deste, os valores depositados, que poderão ser complementados para efeito de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. (NR)”

Art. 44. A decisão que declarar a perda de mercadoria ou outros bens será executada pelo órgão preparador, findo o prazo previsto no artigo 21, segundo dispuser a legislação aplicável.

Art. 45. No caso de decisão definitiva favorável ao sujeito passivo, cumpre à autoridade preparadora exonerá-lo, de ofício, dos gravames decorrentes do litígio.

## Capítulo II

### Do Processo da Consulta

Notas:

- 1) Ver Lei nº 9.430/96 (Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Outros Tributos), artigos 46 a 53, que dá nova disciplina para os processos de consulta no âmbito da SRF.
- 2) Ver Instrução Normativa SRF nº 230, de 25.10.2002, DOU 29.10.2002, que dispõe sobre a consulta acerca

da interpretação da legislação tributária e da classificação de mercadorias, no âmbito da Secretaria da Receita Federal.

Art. 46. O sujeito passivo poderá formular consulta sobre dispositivos da legislação tributária aplicáveis a fato determinado.

Parágrafo único. Os órgãos da administração pública e as entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais também poderão formular consulta.

Art. 47. A consulta deverá ser apresentada por escrito, no domicílio tributário do consulente, ao órgão local da entidade incumbida de administrar o tributo sobre que versa.

Art. 48. Salvo o disposto no artigo seguinte, nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o sujeito passivo relativamente à espécie consultada, a partir da apresentação da consulta até o trigésimo dia subsequente à data da ciência:

I – de decisão de primeira instância da qual não haja sido interposto recurso;

II – de decisão de segunda instância.

Art. 49. A consulta não suspende o prazo para recolhimento de tributo, retido na fonte ou autolancado antes ou depois de sua apresentação, nem o prazo para apresentação de declaração de rendimentos.

Nota: ver Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional), artigo 161, § 2º, que afasta a incidência de juros de mora se a consulta é formulada antes do vencimento.

Art. 50. A decisão de segunda instância não obriga ao recolhimento de tributo que deixou de ser retido ou autolancado após a decisão reformada e de acordo com a orientação desta, no período compreendido entre as datas de ciência das duas decisões.

Art. 51. No caso de consulta formulada por entidade representativa de categoria econômica ou profissional, os efeitos referidos no artigo 48 só alcançam seus associados ou filiados depois de cientificado o consulente da decisão.

Art. 52. Não produzirá efeito a consulta formulada:

I – em desacordo com os artigos 46 e 47;

II – por quem tiver sido intimado a cumprir obrigação relativa ao fato objeto da consulta;

III – por quem estiver sob procedimento fiscal iniciado para apurar fatos que se relacionem com a matéria consultada;

IV – quando o fato já houver sido objeto de decisão anterior, ainda não modificada, proferida em consulta ou litígio em que tenha sido parte o consulente;

V – quando o fato estiver disciplinado em ato normativo, publicado antes de sua apresentação;

VI – quando o fato estiver definido ou declarado em disposição literal de lei;

VII – quando o fato for definido como crime ou contravenção penal;

VIII – quando não descrever, completa ou exatamente, a hipótese a que se referir, ou não contiver os elementos necessários à sua solução salvo se a inexatidão ou omissão for escusável, a critério da autoridade julgadora.

Art. 53. O preparo do processo compete ao órgão local da entidade encarregada da administração do tributo.

Art. 54. O julgamento compete:

I – Em primeira instância:

a) aos Superintendentes Regionais da Receita Federal, quanto aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, atendida, no julgamento, a orientação emanada dos atos normativos da Coordenação do Sistema de Tributação;

b) às autoridades referidas na alínea b do inciso I do artigo 25.

II – Em segunda instância:

a) ao Coordenador do Sistema de Tributação, da Secretaria da Receita Federal, salvo quanto aos tributos incluídos na competência julgadora de outro órgão da administração federal;

b) à autoridade mencionada na legislação dos tributos, ressalvados na alínea precedente ou, na falta dessa indicação, à que for designada pela entidade que administra o tributo.

III Em instância única, ao Coordenador do Sistema de Tributação, quanto às consultas relativas aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal e formuladas:

a) sobre classificação fiscal de mercadorias;

b) pelos órgãos centrais da administração pública;

c) por entidades representativas de categorias econômicas ou profissionais, de âmbito nacional.

Nota: ver Lei nº 9.430/96 (Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Outros Tributos), artigo 50, que determina a não-aplicação deste artigo aos processos de consultas relativos à classificação fiscal de mercadorias.

Art. 55. Compete à autoridade julgadora declarar a ineficácia da Consulta.

Nota: ver Lei nº 9.430/96 (Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Outros Tributos), artigo 50, que determina a não-aplicação deste artigo aos processos de consultas relativos à classificação fiscal de mercadorias.

Art. 56. Cabe recurso voluntário, com efeito suspensivo, de decisão de primeira instância, dentro de trinta dias contados da ciência.

Nota: ver Lei nº 9.430/96 (Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Outros Tributos), artigo 50, que determina a não-aplicação deste artigo aos processos de consultas relativos à classificação fiscal de mercadorias.

Art. 57. A autoridade de primeira instância recorrerá de ofício de decisão favorável ao consulente.

Nota: ver Lei nº 9.430/96 (Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Outros Tributos), artigo 50, que determina a não-aplicação deste artigo aos processos de consultas relativos à classificação fiscal de mercadorias.

Art. 58. Não cabe pedido de reconsideração de decisão proferida em processo de consulta, inclusive da que declarar a sua ineficácia.

Nota: ver Lei nº 9.430/96 (Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Outros Tributos), artigo 50, que determina a não-aplicação deste artigo aos processos de consultas relativos à classificação fiscal de mercadorias.

### Capítulo III

#### Das Nulidades

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

## Capítulo IV

### Disposições Finais e Transitórias

Art. 62. Durante a vigência de medida judicial que determinar a suspensão da cobrança, do tributo não será instaurado procedimento fiscal contra o sujeito passivo favorecido pela decisão, relativamente, à matéria sobre que versar a ordem de suspensão.

Parágrafo único. Se a medida referir-se a matéria objeto de processo fiscal, o curso deste não será suspenso, exceto quanto aos atos executórios.

Nota: A Medida Provisória nº 75, de 24.10.2002, DOU 25.10.2002, rejeitada por Ato do Presidente da Câmara dos Deputados, de 18.12.2002, DOU 19.12.2002, havia alterado este artigo. Transcrevemos, abaixo, a redação para consulta:

“Art. 62. A vigência de medida judicial que implique a suspensão da exigibilidade de crédito tributário não impede a instauração

de procedimento fiscal e nem o lançamento de ofício contra o sujeito passivo favorecido pela decisão, inclusive em relação à matéria sobre que versar a ordem de suspensão.

§ 1º Se a medida judicial referir-se à matéria objeto de processo fiscal, o curso deste não será suspenso exceto quanto aos atos executórios.

§ 2º A propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, importa renúncia às instâncias administrativas.

§ 3º O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada. (NR) (Redação dada ao artigo pela Medida Provisória nº 75, de 24.10.2002, DOU 25.10.2002)”

Art. 63. A destinação de mercadorias ou outros bens apreendidos ou dados em garantia de pagamento do crédito tributário obedecerá às normas estabelecidas na legislação aplicável.

Nota: ver Portaria MF nº 100, de 22.4.2002, DOU 24.4.2002, que estabelece normas para destinação dos bens apreendidos, abandonados ou disponíveis, administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 64. Os documentos que instruem o processo poderão ser restituídos, em qualquer fase, a requerimento do sujeito passivo, desde que a medida não prejudique a instrução e deles fique cópia autenticada no processo.

Art. 65. O disposto neste Decreto não prejudicará a validade dos atos praticados na vigência da legislação anterior.

§ 1º O preparo dos processos em curso, até a decisão de primeira instância, continuará regido pela legislação precedente.

§ 2º Não se modificarão os prazos iniciados antes da entrada em vigor deste Decreto.

Art. 66. O Conselho Superior de Tarifa passa a denominar-se 4º Conselho de Contribuintes.

Art. 67. Os Conselhos de Contribuintes, no prazo de noventa dias, adaptarão seus regimentos internos às disposições deste Decreto.

Art. 68. Revogam-se as disposições em contrário.

### **Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993 (DOU 10.12.1993)**

Altera a legislação reguladora do processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários da União, e dá outras providências.

Notas:

1) Ver publicação original desta Lei.

2) Ver Decreto nº 2.191, de 1997, DOU 4.4.1997.

3) Ver Medida Provisória nº 2.176-79, de 23.8.2001, DOU 24.8.2001, em vigor conforme o art. 2º da EC nº 32/2001.

### **O Presidente da República.**

Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º Os dispositivos a seguir, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que, por delegação do Decreto-Lei nº 822, de 5 de setembro de 1969, regula o processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários da União, passam a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

§ 1º Quando, na apuração dos fatos, for verificada a prática de infrações a dispositivos legais relativos a um imposto, que impliquem a exigência de outros impostos da mesma natureza ou de contribuições, e a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova, as exigências relativas ao mesmo sujeito passivo serão objeto de um só processo, contendo todas as notificações de lançamento e autos de infração.

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o artigo 7º serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

Art. 15. ....

Parágrafo único. Na hipótese de devolução do prazo para impugnação do agravamento da exigência inicial, decorrente de decisão de primeira instância, o prazo para apresentação de nova impugnação, começará a fluir a partir da ciência dessa decisão.

Art. 16. ....

.....

III – os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do artigo 16.

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las.

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador.

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, admitindo-se a juntada de prova documental durante a tramitação do processo, até a fase de interposição de recurso voluntário.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no artigo 28, in fine.

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados.

§ 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade.

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.

Art. 20. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, a designação de servidor para proceder aos exames relativos a diligências ou perícias recairá sobre Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional.

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável.

§ 1º No caso de impugnação parcial, não cumprida a exigência relativa à parte não litigiosa do crédito, o órgão preparador, antes da remessa dos autos a julgamento, providenciará a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não contestada, consignando essa circunstância no processo original.

§ 2º A autoridade preparadora, após a declaração de revelia e findo o prazo previsto no caput deste artigo, procederá, em relação às mercadorias e outros bens perdidos em razão de exigência não impugnada, na forma do artigo 63.

§ 3º .....

§ 4º .....

Art. 25. ....

I .....

a) aos Delegados da Receita Federal, titulares de Delegacias especializadas nas atividades concernentes a julgamento de processos, quanto aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

b).....

II .....

§ 1º .....

I – 1º Conselho de Contribuintes: Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer Natureza; Imposto sobre Lucro Líquido (ISLL); Contribuição sobre o Lucro Líquido; Contribuições para o Programa de Integração Social (PIS), para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP), para o Fundo de Investimento Social (Finsocial) e para o financiamento da Seguridade Social (Cofins), instituídas, respectivamente, pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, pela Lei Complementar nº 8, de 3 de dezembro de 1970, pelo Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, e pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, com as alterações posteriores.

.....

.....

§ 4º O recurso voluntário interposto de decisão das Câmaras dos Conselhos de Contribuintes no julgamento de recurso de ofício será decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

Art. 31. A decisão conterá relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.

Art. 33. ....

Parágrafo único. No caso em que for dado provimento a recurso de ofício, o prazo para interposição de recurso voluntário começará a fluir a partir da ciência, pelo sujeito passivo, de decisão proferida no julgamento do recurso de ofício.

Art. 34. ....

I exonerar o sujeito passivo do pagamento de crédito tributário de valor total (lançamentos principal e decorrentes), atualizado monetariamente na data da decisão, superior a 150.000 (cento e cinquenta mil) Unidades Fiscais de Referência (Ufir).

Nota: O § 3º do artigo 29 da Lei nº 10.522, de 19.7.2002, DOU 22.7.2002, extingue a Unidade Fiscal de Referência UFIR.

Art. 59. ....

.....

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

Art. 2º. São criadas dezoito Delegacias da Receita Federal especializadas nas atividades concernentes ao julgamento de processos relativos a tributos e contribuições federais administrados pela Secretaria da Receita Federal, sendo de competência dos respectivos Delegados o julgamento, em primeira instância, daqueles processos.

§ 1º As delegacias a que se refere este artigo serão instaladas, no prazo de cento e vinte dias, por ato do Ministro da Fazenda, que fixará a lotação de cada unidade, mediante aproveitamento de cargos e funções existentes, ou que venham a ser criados, na Secretaria da Receita Federal.

Notas:

- 1) Ver Portaria MF nº 330/94, que dispõe sobre a estrutura da Secretaria da Receita Federal.
- 2) Ver Portaria MF nº 384/94, que dispõe sobre as Delegacias da Receita Federal de Julgamento.
- 3) Ver Portaria MF nº 694/94, que altera a localização e jurisdição das DRJs da 6ª e 8ª Regiões Fiscais.

§ 2º Até que sejam instaladas as delegacias de que trata o caput deste artigo, o julgamento nele referido continuará sendo de competência dos Delegados da Receita Federal.

Nota: ver item 21 do Parecer PGFN/CAT nº 2.078/97, fundamentado neste artigo.

Art. 3º. Compete aos Conselhos de Contribuintes, observada sua competência por matéria e dentro de limites de alçada fixados pelo Ministro da Fazenda:

I – julgar os recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância, nos processos a que se refere o artigo 1º desta lei;

II – julgar recurso voluntário de decisão de primeira instância nos processos relativos a restituição de impostos e contribuições e a ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados. (NR) (Redação dada ao inciso pela Lei nº 10.522, de 19.7.2002, DOU 22.7.2002)

Notas:

- 1) Assim dispunha o inciso alterado:

“II – julgar os recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância, e de decisões de recursos de ofício, nos processos relativos a restituição de impostos e contribuições e a ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados.”

2) Este inciso havia sido alterado pela Medida Provisória nº 2.176-79, de 23.8.2001, DOU 24.8.2001.

3) Ver Portaria nº 664/94 do Ministro da Fazenda, fixando em 150.000,00 UFIRs, pelo valor vigente na data da decisão, o limite de alçada de que trata este artigo.

Art. 4º. O Ministro da Fazenda expedirá as instruções necessárias à aplicação do disposto nesta Lei, inclusive à adequação dos Regimentos Internos dos Conselhos de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Art. 5º. As despesas decorrentes desta lei correrão à conta das dotações orçamentárias próprias do Ministério da Fazenda.

Art. 6º. Esta lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 7º. Revogam-se os artigos 6º e 19 do Decreto nº 70.235, de 1972.

**Portaria MF nº 384, de 29 de junho de 1994 (DOU 30.6.1994, Rep. DOU 19.8.1994)**

Dispõe sobre as Delegacias da Receita Federal de Julgamento da Secretaria da Receita Federal.

Notas:

1) Revogada pela Portaria MF nº 258, de 24.8.2001, DOU 27.8.2001.

2) Assim dispunha a Portaria revogada:

“O Ministro de Estado da Fazenda, no uso da atribuição que lhe conferem o art., 2º, § 1º, da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e o art. 2º do Decreto nº 80, de 5 de abril de 1991, e tendo em vista o disposto no art. 1º da Medida Provisória nº 528, de 10 de junho de 1994, e na Portaria MF nº 330, de 14 de junho de 1994, e até que seja aprovado o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, resolve:

Art. 1º. As Delegacias da Receita Federal de Julgamento, cujas localização e jurisdição constam do Anexo desta Portaria, serão consideradas instaladas na data do início de exercício de seus titulares, e terão a seguinte estrutura:

1. Divisão de Julgamento de Tributos sobre a Renda e sobre Contribuições (Dirco)

1.1. Serviço de Julgamento de Processos de Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e de Contribuições (Serco)

1.2. Serviço de Julgamento de Processos de Imposto de Renda de Pessoa Física (Seref) (exceto Campo Grande, Belém, Juiz de Fora, Foz do Iguaçu, Florianópolis e Santa Maria)

1.3. Serviço de Julgamento de Processos de Imposto de Renda Retido na Fonte (Seref) (exceto Campo Grande, Belém, Juiz de Fora, Foz do Iguaçu, Florianópolis e Santa Maria)

1.4. Serviço de Julgamento de Processos de Imposto de Renda de Pessoa Física e Retido na Fonte (Sefif) (Campo Grande, Belém, Juiz de Fora, Foz do Iguaçu, Florianópolis e Santa Maria)

2. Divisão de Julgamento de Tributos sobre o Patrimônio (Dijup) (exceto Campo Grande, Belém, Juiz de Fora, Foz do Iguaçu, Florianópolis e Santa Maria)

3. Divisão de Julgamento de Tributos sobre a Produção e a Circulação (Dipec) (exceto Campo Grande, Belém, Juiz de Fora, Foz do Iguaçu, Florianópolis e Santa Maria)

3.1. Serviço de Julgamento de Processos de Imposto sobre Produtos Industrializados (Sepin)

3.2. Serviço de Julgamento de Processos de Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários e de Imposto Provisório sobre a Movimentação ou a Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (Seofi)

4. Divisão de Julgamento de Tributos sobre o Patrimônio, a Produção e a Circulação (Dipac) (Campo Grande, Belém, Juiz de Fora, Foz do Iguaçu, Florianópolis e Santa Maria)

4.1. Serviço de Julgamento de Processos de Tributos sobre o Patrimônio (Sejup)

4.2. Serviço de Julgamento de Processos de Tributos sobre a Produção e a Circulação (Sepec)

5. Divisão de Julgamento de Tributos sobre o Comércio Exterior (Dicex)

5.1. Serviço de Julgamento de Processos de Tributos sobre o Comércio Exterior (Secex)

5.2. Serviço de Julgamento de Processos de Regimes Aduaneiros Especiais (Seræe)

6. Divisão de Acompanhamento, Controle e Disseminação do Julgamento (Diadi)

6.1. Serviço de Controle e Avaliação (Secav)

6.2. Serviço de Informatização e Disseminação do Julgamento (Seind)

6.3. Serviço de Suporte Operacional (Sesop)

Parágrafo único. As Delegacias a que se refere este artigo, subordinadas diretamente ao Secretário da Receita Federal, serão dirigidas por Delegados da Receita Federal de Julgamento, e as suas Divisões e Serviços, por Chefes.

Art. 2º Às Delegacias da Receita Federal de Julgamento compete realizar, nos limites de suas jurisdições, julgamentos em primeira instância de processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 3º Às divisões de julgamento de tributos compete a preparação de julgamento de processos administrativos relativos a restituição, ressarcimento, imunidade, suspensão, isenção e redução de tributos e de contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, bem como a de processos administrativos de determinação e exigência de créditos tributários e demais atividades de contencioso administrativo-fiscal, e, especificamente:

- I – apreciar processos e elaborar minutas de decisão;
- II – preparar informações solicitadas pelo Poder Judiciário; e
- III – prestar assistência às autoridades julgadoras, no que se refere a ações judiciais, e acompanhar os respectivos processos administrativos, se houver.

Art. 4º Às Divisões de Acompanhamento, Controle e Disseminação do Julgamento compete acompanhar e controlar as atividades de preparo do julgamento e a distribuição dos processos fiscais no âmbito das respectivas Delegacias; coordenar, executar, controlar e avaliar as atividades relacionadas com programação orçamentária, recursos materiais, administração patrimonial, comunicações administrativas, transportes, processamento de dados, serviços gerais e auxiliares, bem como manter arquivo de documentação e de decisões proferidas, e especificamente:

- I – Controle e Avaliação:
  - a) controlar a recepção, a distribuição e a devolução dos processos;
  - b) encaminhar os processos para a realização de diligências e perícias;

c) informar as unidades de origem do processo fiscal sobre as decisões proferidas;

d) controlar e avaliar os estoques de processos e expedir relatórios de acompanhamento do fluxo de processos; e

e) manter documentação relativa a legislação tributária, bem como a das decisões proferidas na unidade administrativa;

#### II – Informatização e Disseminação do Julgamento:

a) desenvolver aplicativos, para uso em microcomputadores, para auxiliar na elaboração das minutas de julgamento de processos fiscais;

b) manter base de dados de decisões proferidas no âmbito da Delegacia;

c) disponibilizar o acesso às informações extraídas das bases de dados nacionais sobre legislação tributária e de administração tributária; e

d) prestar assistência técnica em informática;

#### III – Suporte Operacional:

a) elaborar expedientes e preparar os atos relacionados com a aplicação da legislação de pessoal;

b) organizar e manter registros funcionais dos servidores lotados na Delegacia;

c) acompanhar, orientar e controlar o cumprimento das normas de avaliação de desempenho e concessão da Retribuição Adicional Variável;

d) elaborar a programação orçamentária anual e efetuar as reprogramações mensais;

e) elaborar a programação financeira de desembolso;

- f) registrar e controlar os créditos orçamentários e recursos financeiros;
- g) efetuar aquisições, contratar serviços, empenhar despesas, efetuar pagamentos, providenciar e controlar concessão de suprimentos de fundos;
- h) encaminhar ao órgão de contabilidade analítica toda documentação relativa à execução orçamentária e financeira;
- i) requisitar passagens e instruir processos de concessão de diárias e ajudas de custo e promover os respectivos pagamentos;
- j) numerar e controlar a expedição de ofícios, portarias e outros expedientes;
- l) receber, registrar, controlar e distribuir os materiais de consumo e permanente;
- m) promover o registro e controle dos bens móveis adquiridos, incorporados e baixados, bem como manter atualizado o inventário dos bens móveis existentes na Delegacia; e
- n) promover a identificação das necessidades de locação de obras, reformas, reparos e adaptação de imóveis, bem como acompanhar e controlar a sua execução.

Art. 5º São atribuições dos Delegados da Receita Federal de Julgamento:

- I – julgar, em primeira instância, processos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria de Receita Federal e recorrer ex-officio aos Conselhos de Contribuintes, nos casos previstos em lei;
- II – baixar atos internos relacionados com a execução de serviços, observadas as instruções das unidades centrais e regionais sobre a matéria tratada;

III – aprovar os planos de trabalho e a programação orçamentária e financeira;

IV – praticar atos de administração orçamentária e financeira relativos aos recursos da Delegacia;

V – aplicar a legislação de pessoal aos servidores subordinados;

VI – autorizar viagens a serviço e, na forma da legislação vigente, conceder diárias e ajudas de custo no âmbito de sua jurisdição;

VII – definir informações gerenciais necessárias à aferição de desempenho e de resultados;

VIII – garantir a atualização, a fidedignidade e a transmissão dos dados dos sistemas de processamento eletrônico de dados sob sua responsabilidade;

IX – localizar o pessoal subordinado, nos limites de sua jurisdição; e

X – identificar necessidades de treinamento dos servidores da unidade, elaborar proposta de programas de capacitação e realizar a programação aprovada.

Art. 6º As Delegacias da Receita Federal encaminharão às Delegacias de que trata esta Portaria, mediante protocolo, no prazo de quinze dias, contados a partir de sua instalação, os processos ainda não julgados aos quais se aplique o disposto no art. 2º.

Art. 7º. Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

### **Portaria MF nº 258, de 24 de agosto de 2001 (DOU 27.8.2001)**

Disciplina a constituição das turmas e o funcionamento das Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

Nota: ver Portaria SRF nº 1.206, de 18.10.2002, DOU 22.10.2002, que dispõe sobre a redação de acórdão resultante de julgamento de processo administrativo no âmbito da Secretaria da Receita Federal.

O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e da Medida Provisória nº 2.158-34, de 27 de julho de 2001, resolve:

Art. 1º A constituição das turmas das Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJs) e o seu funcionamento devem observar o disposto nesta Portaria.

### **Das Turmas e dos Julgadores**

Art. 2º As DRJ são constituídas por turmas de julgamento, cada uma delas integrada por cinco julgadores.

Parágrafo único. As turmas são dirigidas por um presidente nomeado entre os julgadores, sendo uma delas presidida pelo Delegado da DRJ, que também exerce a função de julgador.

Art. 3º O julgador deve ser ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal (AFRF), que tenha cumprido o estágio probatório e, preferencialmente, com experiência na área de tributação e julgamento ou habilitado em concurso público nessa área de especialização.

Art. 4º O julgador é designado pelo Secretário da Receita Federal para o mandato de até dois anos, com término no dia 31 de dezembro do ano subsequente ao da designação, admitida a recondução.

§ 1º Na hipótese em que não seja completado o mandato, ou, findo este, ocorra a vacância da função, por dispensa, aposentadoria, novo julgador é designado. (NR) (Redação dada ao parágrafo pela Portaria MF nº 1, de 2.1.2002, DOU 4.1.2002)

Nota: Assim dispunha o parágrafo alterado:

“§ 1º Na hipótese em que não seja completado o mandato, novo julgador é designado para completar o período.”

§ 2º Expirado o mandato do julgador, este pode permanecer no exercício de suas atribuições até a designação de outro julgador, por, no máximo, noventa dias, salvo se expressamente dispensado. (NR) (Redação dada ao parágrafo pela Portaria MF nº 1, de 2.1.2002, DOU 4.1.2002)”

Nota: Assim dispunha o parágrafo alterado:

“§ 2º Expirado o mandato do julgador, este permanece no exercício de suas atribuições até a designação de outro julgador, respeitado o prazo máximo de noventa dias.”

§ 3º Nos casos de afastamento legal ou impedimento de julgador, incumbe ao Secretário da Receita Federal designar pro tempore julgador substituto.

§ 4º O servidor aposentado no cargo de AFRF pode ser designado julgador, desde que nomeado presidente de turma.

Art. 5º É destituído do mandato o julgador:

I – que retiver processos para relatar ou para redigir o respectivo voto além dos prazos estabelecidos pelo Secretário da Receita Federal;

II – a quem forem aplicadas, em virtude de processo administrativo disciplinar, as penalidades de que tratam os incisos II a VI do art. 127 da Lei nº 8.112, de 10 de dezembro de 1990.

Art. 6º Ao julgador incumbe elaborar relatório, voto e ementa nos processos em que for relator, propor diligência e proferir voto.

Art. 7º O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, bem assim o entendimento da Secretaria da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros.

Art. 8º As férias dos julgadores são concedidas pelo Delegado da DRJ, no mesmo período, a todos os integrantes da turma.

Parágrafo único. A concessão de férias a julgadores, em desacordo com o disposto no caput, fica condicionada ao quórum mínimo para realização das sessões. (Parágrafo acrescentado pela Portaria MF nº 375, de 7.12.2001, DOU 10.12.2001)

### **Da Distribuição dos Processos**

Art. 9º Os critérios para distribuição dos processos são estabelecidos pelo Delegado da DRJ, observadas as preferências estabelecidas na legislação.

Parágrafo único. A distribuição dos processos aos julgadores é feita pelo presidente da turma, observando-se semelhança e conexão de matérias.

Art. 10. Salvo os casos autorizados pelo presidente da turma, nos trinta dias subsequentes ao da distribuição, o relator deve devolver, com seu visto, o processo ao Serviço de Controle do Julgamento (Secoj) ou ao Serviço de Suporte Operacional (Sesop), para inclusão em pauta, podendo propor diligência.

§ 1º O presidente decide, em oito dias, sobre a proposta de diligência feita pelo relator e, caso não concorde com a proposta, deve submetê-la à deliberação da turma.

§ 2º Realizada a diligência, o processo é devolvido ao relator, que deve restituí-lo, com seu visto, ao Secoj ou ao Sesop, para inclusão em pauta, dentro de quinze dias.

### **Das Sessões**

Art. 11. A turma realiza semanalmente até três sessões de julgamento e cada sessão tem a duração de quatro horas, observado o cronograma trimestral estabelecido pelo Delegado da DRJ.

Art. 12. Na pauta de julgamento são relacionados os processos a serem julgados em cada sessão e o respectivo relator.

§ 1º A sessão que não se efetivar pela superveniente falta de expediente normal da unidade realiza-se no primeiro dia útil subsequente, na hora anteriormente marcada.

§ 2º Adiado o julgamento do processo, este é incluído em pauta suplementar da sessão seguinte.

Art. 13. Somente pode haver deliberação quando presente a maioria dos membros da turma, sendo essa tomada por maioria simples, cabendo ao presidente, além do voto ordinário, o de qualidade.

Art. 14. Na sessão de julgamento deve ser observada a seguinte ordem dos trabalhos:

I – verificação do quorum;

II – leitura, discussão e aprovação da ata da sessão anterior; e

III – relatório, discussão e votação dos processos constantes na pauta.

Art. 15. Anunciado o julgamento de cada processo, o presidente dá a palavra ao relator para leitura do relatório e, em seguida, aos demais membros da turma para debate de assuntos pertinentes ao processo.

§ 1º Encerrado o debate, o presidente toma, sucessivamente, o voto do relator, o dos membros da turma que tiverem vista e o dos demais, e vota por último.

§ 2º Nos processos em que é relator, o presidente vota em primeiro lugar e, em seguida, toma os votos dos demais membros da turma.

§ 3º O presidente pode, por motivo justificado, determinar o adiamento do julgamento ou a retirada de pauta do processo.

§ 4º Não é admitida abstenção.

§ 5º Qualquer membro da turma pode pedir esclarecimentos ou vista dos autos, em qualquer fase do julgamento, ainda que iniciada a votação.

§ 6º No caso de deferimento de pedido de vista, o processo é julgado até a primeira sessão da semana subsequente.

§ 7º Vencido o relator, na preliminar ou no mérito, o presidente designa para redigir o voto vencedor um dos membros que o adotar.

§ 8º A proposta de conversão do julgamento em diligência para esclarecer matéria de fato, feita pelo relator ou por outro membro da turma, e a redação da ementa são também objeto de votação pela turma.

§ 9º O relatório e o voto devem ser apresentados impressos e em meio eletrônico na sessão de julgamento.

§ 10. O voto é entregue ao Secoj ou ao Sesop, no prazo de oito dias após a sessão de julgamento, no caso de voto reformulado em sessão ou de designação de relator para o acórdão.

§ 11. A declaração de voto escrita integra o acórdão, se encaminhada ao Secoj ou ao Sesop dentro de oito dias contados da sessão de julgamento ou da entrega do voto pelo relator designado.

Art. 16. O pedido de vista de processo é concedido pelo presidente de turma, que pode indeferir aquela que considerar desnecessária.

Art. 17. As questões preliminares são julgadas antes do mérito, deste não se conhecendo quando incompatível com a decisão daquelas.

Parágrafo único. Rejeitada a preliminar, o julgador vencido vota quanto ao mérito.

Art. 18. Quando mais de duas soluções distintas para o litígio forem propostas à turma, adota-se a decisão obtida mediante votações sucessivas, das quais devem participar todos os membros presentes.

§ 1º São votadas em primeiro lugar duas quaisquer soluções, sendo eliminada a que não lograr maioria.

§ 2º A proposta que obtiver maior número de votos é novamente submetida à votação juntamente com uma das demais soluções não apreciadas, e assim sucessivamente, até que restem apenas duas soluções, das quais é considerada vencedora a que reunir o maior número de votos.

Art. 19. Os julgadores estão impedidos de participar do julgamento de processos em que tenham:

I – participado da ação fiscal;

II – cônjuge ou parentes, consanguíneos ou afins, até o terceiro grau, inclusive, interessados no litígio.

Art. 20. Pode ser arguida a suspeição de julgador nos termos do art. 20 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

Art. 21. O impedimento ou a suspeição podem ser declarados pelo julgador ou suscitados por qualquer membro da turma, cabendo ao arguido, nesse caso, pronunciar-se oralmente sobre a alegação, que, não sendo por ele reconhecida, é submetida à deliberação da turma.

Parágrafo único. No caso de impedimento ou suspeição do relator, o processo é redistribuído a outro membro da turma.

Art. 22. A decisão é assinada pelo relator e pelo presidente, dela constando o nome dos membros da turma presentes ao julgamento, especificando-se, se houver, aqueles vencidos e a matéria em que o foram, os impedidos e os ausentes.

§ 1º Para a correção de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e a erros de escrita ou de cálculo existentes no acórdão, é proferido novo acórdão.

§ 2º Nos casos de conversão do julgamento em diligência, a forma a ser adotada é a de resolução.

Art. 23. De cada sessão é lavrada ata, assinada pelo presidente, devendo esta destacar os números dos processos submetidos a julgamento, respectivo resultado e os fatos relevantes.

Art. 24. O ementário dos acórdãos formalizados no mês deve conter a matéria, o exercício correspondente, a data da sessão e o número do acórdão e deve ser divulgado no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>> na Internet.

Art. 25. Nas faltas ou impedimentos legais do presidente de turma, as suas atribuições são exercidas pelo seu substituto.

### **Das Disposições Gerais**

Art. 26. O pedido de parcelamento, a confissão irretratável da dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo contribuinte contra a Fazenda Nacional de ação judicial com o mesmo objeto importa a desistência do processo.

Art. 27. O requerimento da autoridade incumbida da execução do acórdão ou do sujeito passivo para correção de inexatidões materiais devidas a lapso manifesto e a erros de escrita ou de cálculo existentes na decisão é rejeitado por despacho irrecurável do presidente da turma, quando não demonstrar, com precisão, a inexatidão ou o erro.

### **Disposições Transitórias**

Art. 28. O mandato dos julgadores designados no ano de 2001 encerra-se em 31 de dezembro desse ano.

Art. 29. O Secretário da Receita Federal pode editar normas complementares necessárias à aplicação desta Portaria.

Art. 30. Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1<sup>o</sup> de setembro de 2001.

Art. 31. Fica revogada a Portaria MF nº 384, de 29 de junho de 1994.

**Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001 (DOU 29.8.2001)**

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, no uso da atribuição que lhe confere o art. 4º do Decreto nº 3.782, de 5 de abril de 2001, e tendo em vista o disposto no Decreto nº 3.876, de 24 de julho de 2001, resolve:

Art. 1º Aprovar o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma do *Anexo* a esta Portaria.

Art. 2º Ficam revogadas as Portarias MF nº 227, de 3 de setembro de 1998; nº 284, de 22 de julho de 1999; nº 238, de 25 de julho de 2000; nº 239, de 25 de julho de 2000; nº 396, de 14 de novembro de 2000; nº 416, de 21 de novembro de 2000; nº 431, de 1º de dezembro de 2000; e nº 450, de 7 de dezembro de 2000.

Art. 3º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de setembro de 2001.

PEDRO MALAN

## **Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil**

[...]

### **Capítulo II**

#### **Organização**

Art. 2º A Secretaria da Receita Federal (SRF) tem a seguinte estrutura:

[...]

#### **III – DELEGACIAS DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO (DRJs)**

1 – Duas Turmas (nas Delegacias de Belém, Campo Grande e Santa Maria).

2 – Quatro Turmas (nas Delegacias de Brasília, Curitiba, Fortaleza, Florianópolis, Juiz de Fora e Salvador).

3 – Cinco Turmas (nas Delegacias de Belo Horizonte, Campinas, Porto Alegre, Recife, Ribeirão Preto e Rio de Janeiro – II).

4 – Sete Turmas (na Delegacia de São Paulo II).

5 – Dez Turmas (na Delegacia do Rio de Janeiro – I e na Delegacia de São Paulo – I).

6 – Divisão de Suporte Operacional (Disop) – (exceto nas Delegacias constantes do item 1)

6.1 – Serviço de Controle do Julgamento (Secoj) – (exceto nas Delegacias constantes do item 1)

6.2 – Serviço de Logística, Tecnologia e Segurança da Informação (Selot) – (exceto nas Delegacias constantes do item 1)

7 – Serviço de Suporte Operacional (Sesop) – (nas Delegacias constantes do item 1).

Parágrafo único. As Turmas são dirigidas por um Presidente, nomeado entre os julgadores, sendo que dezoito (18) são presididas pelos Delegados de Julgamento.

[...]

Art. 7º As DRJs, localizadas conforme o Anexo V, são subordinadas diretamente ao Secretário da Receita Federal.

[...]

Art. 203. Às DRJs, nos limites de suas jurisdições, conforme anexo V, compete:

I – julgar, em primeira instância, após instaurado o litígio, processos administrativos fiscais de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive os decorrentes de vistoria aduaneira, e de manifestação de inconformidade do sujeito passivo contra apreciações dos Inspectores e dos Delegados da Receita Federal em processos administrativos relativos ao reconhecimento de direito creditório, ao ressarcimento, à imunidade, à suspensão, à isenção e à redução de tributos e contribuições administrados pela SRF; e

II – desenvolver as atividades de tecnologia e de segurança de informação, de programação e logística, e as relacionadas com planejamento, organização, modernização e recursos humanos.

Art. 204. Às turmas das DRJs são inerentes as competências descritas no inciso I do art. 203.

Art. 205. À Disop das DRJs compete:

I – acompanhar e controlar as atividades de preparo do julgamento e a distribuição de processos fiscais;

II – coordenar, executar, controlar e avaliar as atividades relacionadas com programação orçamentária e financeira, recursos humanos, materiais e patrimoniais, comunicações administra-

tivas, transportes, tecnologia e segurança de informação, e serviços gerais e auxiliares; e

III – manter controle dos acórdãos e resoluções proferidas.

Art. 206. Ao Secoj são inerentes as competências descritas nos incisos I e III do art. 205.

Art. 207. Ao Selot são inerentes as competências descritas no inciso II do art. 205.

Art. 208. Ao Sesop são inerentes as competências descritas no art. 205.

## **Capítulo IV**

### **Atribuições dos dirigentes**

[...]

Art. 229. Aos Delegados da Receita Federal de Julgamento incumbe:

I – promover atividades relacionadas com planejamento, organização e modernização, bem assim com a programação orçamentária e financeira;

II – presidir uma das turmas de julgamento na qualidade de julgador;

III – editar atos relacionados com a execução de serviços, observadas as instruções das Unidades Centrais sobre a matéria tratada;

IV – praticar os atos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial da DRJ; promover licitações para a realização de estudos, pesquisas, serviços, compras e obras de interesse da SRF, até a modalidade de tomada de preços, bem assim dispensar ou reconhecer situação de inexistência de licita-

ção, cujos preços estejam compreendidos no limite daquela modalidade, e celebrar os respectivos contratos;

V – autorizar viagens a serviço e conceder diárias ao pessoal subordinado e a colaboradores eventuais, no interesse da SRF;

VI – conceder ajudas de custo ao pessoal subordinado;

VII – alocar os servidores subordinados, bem assim dar-lhes exercício e aplicar-lhes a legislação de pessoal;

VIII – sugerir e implantar programas de capacitação e desenvolvimento de recursos humanos;

IX – definir informações gerenciais necessárias à aferição de desempenho e de resultados;

X – distribuir processos para as turmas, de acordo com as respectivas competências; e

XI – zelar pela legalidade das decisões.

Art. 230. Aos Presidentes de turma das DRJs incumbe:

I – distribuir os processos aos julgadores;

II – organizar a pauta das sessões de julgamento;

III – decidir as propostas de diligências feitas pelo relator; e

IV – designar relator *ad hoc*.

[...]

## Capítulo V

### Disposições Transitórias

Art. 233. Os processos que se encontram em fase de julgamento nas DRJs, cuja competência foi transferida para outra DRJ conforme anexo V, ser-lhes-ão encaminhados no prazo de 30 dias, contados da data de publicação desta Portaria.

Art. 234. Enquanto não instaladas as DRJs Rio de Janeiro – II e São Paulo – II, os processos a elas destinados deverão permanecer sob a guarda da unidade onde se encontram, salvo os da DRJ de Foz do Iguaçu (PR) que deverão ser encaminhados para a DRJ de Curitiba (PR).

Art. 235. O Secretário da Receita Federal poderá expedir atos para dispor sobre situações de transição para a implementação efetiva das competências previstas neste Regimento Interno.

### Portaria SRF nº 681, de 9 de julho de 1993

“Art. 1º O julgamento de processos fiscais obedecerá a ordem de preferência, com base no valor do crédito tributário constituído, em quantidade de UFIR, consoante discriminado abaixo:

I – Categoria “A” – acima de 100.000 UFIR;

II – Categoria “B” – acima de 50.000 UFIR até 100.000 UFIR;

III – Categoria “C” – a partir de 20.000 até 50.000 UFIR.

Art. 2º Os processos fiscais, cujo valor do crédito tributário seja inferior aos limites acima enumerados, serão julgados pela sequência cronológica de entrada na unidade da SRF, na ordem a seguir: Imposto de Renda, IPI, IOF, Contribuições, Impostos sobre o Comércio Exterior e ITR.”

[...]

### **Portaria SRF nº 839, de 25 de maio de 2000 (DOU 26.5.2000)**

Estabelece metas e pesos para fins do disposto no art. 4º da Portaria SRF nº 793, de 10 de maio de 2000.

O Secretário da Receita Federal, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no art. 5º, parágrafo único, da Portaria MF nº 148, de 9 de maio de 2000, e no art. 4º da Portaria SRF nº 793, de 10 de maio de 2000, resolve:

Art. 1º Os indicadores de desempenho da fiscalização de tributos internos, da fiscalização aduaneira, do julgamento de processos administrativo-fiscais em primeira instância, do julgamento de processos administrativo-fiscais em segunda instância, e o indicador de realização do crédito tributário declarado, de que trata o art. 4º da Portaria SRF nº 793, de 10 de maio de 2000, serão apurados, trimestralmente, de conformidade com o disposto nesta Portaria.

Art. 2º Para fins de cálculo dos indicadores de desempenho trimestral, de que trata o art. 4º, I, a e b, da Portaria SRF nº 793, de 10 de maio de 2000, as metas de fiscalização de tributos internos e de fiscalização aduaneira são aquelas aprovadas, respectivamente, pelas Portarias SRF nºs 1.392 e 1.401, de 23 de dezembro de 1999.

Art. 3º São fixados os seguintes valores para os pesos indicados na expressão constante do art. 4º, I, a, da Portaria SRF nº 793, de 10 de maio de 2000:

I – P1 = 0,30;

II – P2 = 0,20;

III – P3 = 0,10;

IV – P4 = 0,15;

V – P5 = 0,10; e

VI – P6 = 0,15.

Art. 4º São fixadas para o segundo trimestre civil de 2000 as seguintes metas:

I – de julgamento de processos administrativo-fiscais em primeira instância, redução de três por cento do estoque de processos;

II – de julgamento de processos fiscais em segunda instância, redução de três por cento do estoque de processos.

Parágrafo único. Para fins de aplicação do disposto nos incisos I e II do caput deste artigo:

I – pelo menos cinquenta por cento dos processos julgados no trimestre devem corresponder aos de caráter prioritário, assim considerados aqueles em que estejam presentes as circunstâncias de crime contra a ordem tributária e os de valor de crédito tributário total superior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais);

II – os processos baixados em diligência não podem ser computados como processos julgados.

Art. 5º O indicador de realização do crédito tributário declarado será aferido, trimestralmente, com base na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF.

Art. 6º O art. 5º da Portaria SRF nº 793, de 10 de maio de 2000, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 5º As Coordenações-Gerais, em suas respectivas áreas de competência, deverão apurar os indicadores de que trata o artigo anterior e encaminhar à Coordenação-Geral de Estudos Econômico-Tributários COGET, até o dia 25 do mês subsequente a cada trimestre civil, a correspondente análise para elaboração do relatório a que se refere o art. 5º da Portaria MF nº 148, de 2000.

§ 1º Incumbe à Coordenação-Geral do Sistema de Tributação COSIT, a apuração e análise dos indicadores de que tratam as alíneas c e d do inciso I do caput do artigo anterior.

§ 2º Incumbe à COGET a consolidação das informações recebidas e a elaboração do relatório até o penúltimo dia útil do primeiro mês subsequente a cada trimestre civil.

§ 3º Para fins de cumprimento do disposto no parágrafo anterior, a COGET poderá definir modelos de formulário a ser utilizado pelas Coordenações-Gerais na apresentação das informações.”

Art. 7º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

### **Portaria SRF nº 2.701, de 28 de setembro de 2001 (DOU 16.10.2001)**

Estabelece prioridades e ordem de preferência para distribuição de processos fiscais nas turmas das Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

O Secretário da Receita Federal, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no art. 27 e parágrafo único do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, nos arts. 2º e 4º da Portaria MF nº 29, de 17 de fevereiro de 1998 e no art. 29 da Portaria MF nº 258, de 24 de agosto de 2001,

Considerando que, devido ao caráter monocrático da decisão do julgamento administrativo de primeira instância, à estrutura organizacional das Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ), segregadas por tributos, e à eventual necessidade de diligência após a impugnação, a Portaria SRF nº 681, de 9 de julho de 1993, teve natureza meramente programática;

Considerando a necessidade de conferir maior efetividade, no âmbito das DRJs, ao limite fixado pela Portaria MF nº 29, de 17 de fevereiro de 1998, mediante o estabelecimento de procedimentos operacionais;

Considerando a nova estrutura colegiada das DRJs;

Considerando, ainda, a importância da redução do estoque dos processos em julgamento e o objetivo de dar maior agilidade e eficácia à cobrança do crédito tributário, resolve:

Art. 1º A distribuição de processos fiscais nas Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ) deve atender aos critérios de prioridade desta Portaria.

Art. 2º Os processos fiscais que tratam de exigência de crédito tributário de valor superior a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais) e aqueles em que estejam presentes circunstâncias indicativas de crime contra a ordem tributária, objeto de representação fiscal para fins penais, devem ser distribuídos à competente turma de julgamento até o último dia útil da semana subsequente ao ingresso daqueles na DRJ.

Parágrafo único. Os presidentes de turma devem distribuir, aos julgadores, na semana subsequente à da recepção na turma, os processos a que se refere o caput, observando-se semelhança e conexão de matérias.

Art. 3º Na distribuição ordinária de processos às turmas, o Delegado deve atender às seguintes disposições:

I – vinte por cento, no mínimo, da quantidade de processos distribuídos às turmas, a cada mês, é composta dos processos com data de protocolo mais antiga, dentre os que aguardam distribuição na DRJ;

II – quarenta por cento, no mínimo, da quantidade de processos distribuídos às turmas, a cada mês, é composta dos processos fiscais de exigência de crédito tributário de maior valor, dentre os que aguardam distribuição na DRJ.

Art. 4º Na distribuição ordinária de processos aos julgadores, os presidentes de turmas devem atender às seguintes disposições:

I – vinte por cento, no mínimo, da quantidade de processos distribuídos aos julgadores, a cada mês, é composta dos processos com data de protocolo mais antiga, dentre os que aguardam distribuição na turma;

II – quarenta por cento, no mínimo, da quantidade de processos distribuídos aos julgadores, a cada mês, é composta dos processos fiscais de exigência de crédito tributário de maior valor, dentre os que aguardam distribuição na turma.

Art. 5º Os percentuais mínimos estabelecidos nos arts. 3º e 4º desta Portaria devem ser observados exclusivamente em relação à totalidade dos processos distribuídos ordinariamente às turmas e aos julgadores a cada mês.

Art. 6º Não integram a distribuição ordinária, podendo ser livremente distribuídos os processos que tratam de matérias conexas, assim entendidos aqueles cuja descrição dos fatos e enquadramento legal dos autos de infração sejam idênticos, e os que versem sobre:

I – exigência de penalidade isolada;

II – manifestação de inconformidade relativa a exclusão do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples);

III – exigência de crédito tributário de valor inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais);

IV – reconhecimento de direito creditório de valor inferior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais).

Art. 7º Declara revogada a Portaria SRF nº 681, de 9 de julho de 1993, a partir de 19 de fevereiro de 1998.

Art. 8º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

## **Portaria SRF nº 3.136, de 28 de dezembro de 2001**

Estabelece indicadores de gestão da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso da atribuição que lhe confere o art. 209 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRF), aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, tendo em vista o objetivo de institucionalizar de forma permanente o planejamento e a avaliação das ações da SRF, resolve:

Art. 1º Fica aprovado o conjunto de indicadores de gestão da Secretaria da Receita Federal (SRF) na forma do Anexo Único desta Portaria, bem assim seus objetivos, fórmulas de cálculo, unidades de medida, fontes primárias da informação, periodicidade da apuração, amplitude e unidades responsáveis pela geração do indicador e sua subsequente análise preliminar.

Art. 2º Até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre-calendário que serviu de base para apuração do indicador, a unidade responsável a que se refere o artigo anterior in fine deverá encaminhar a informação e a análise preliminar à Coordenação-Geral de Administração Tributária (Corat).

Art 3º Compete à Corat proceder a consolidação das informações e das análises.

Art. 4º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

### **Anexo**

[...]

### **Grupo 3 – Processo Administrativo Fiscal**

#### **13 Tempo médio de permanência de processos de consulta na Disit**

Objetivo: avaliar a agilidade na execução do procedimento de consulta

Fórmula de cálculo: tempo médio transcorrido entre o registro/ entrada do processo na Disit e sua conclusão ou remessa a outra Unidade

Unidade de medida: dia

Fonte: Gertri

Periodicidade de apuração: mensal

Amplitude: nacional, regional

Responsável: Cosit

#### **14 Grau de aderência entre as decisões da 1ª e 2ª instâncias administrativas**

Objetivo: verificar o nível de sintonia entre as decisões da SRF e dos Conselhos de Contribuinte, no tocante à interpretação da legislação tributária

Fórmula de cálculo: quantidade de decisões de 1ª instância consideradas procedentes pelos Conselhos ou Câmara Superior dividida pela quantidade de recursos interpostos contra as decisões de 1ª instância

Unidade de medida: índice

Fonte: Profisc

Periodicidade de apuração: mensal

Amplitude: nacional, regional, DRJ, local

Responsável: Cosit

## **15 Tempo médio de permanência de processo em julgamento**

Objetivo: avaliar a agilidade no julgamento de processo.

Fórmula de cálculo: tempo médio transcorrido entre a entrada do processo na DRJ e a remessa para a unidade de origem.

Unidade de medida: dia

Fonte: Gertri/CP

Periodicidade de apuração: mensal

Amplitude: nacional, DRJ

Responsável: Cosit

## **16 Produtividade no julgamento**

Objetivo: avaliar o aproveitamento do tempo disponível para o julgamento de processo

Fórmula de cálculo: tempo médio disponível para julgamento de processo dividido pelo somatório da quantidade de processos julgados multiplicado pelo tempo-padrão (em função do grau de complexidade do processo)

Unidade de medida: índice

Fonte: CP

Periodicidade de apuração: mensal

Amplitude: nacional, DRJ

Responsável: Cosit

[...]

## **Portaria SRF nº 1.512, de 30 de dezembro de 2002 (DOU 3.1.2003)**

Institui o Relatório de Horas Aplicadas ao Julgamento, estabelece critérios para fixação de metas das Delegacias da Receita Federal de Julgamento e dá outras providências.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso das atribuições que lhe conferem os art. 237 e 238 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal (SRF), aprovado pela Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001 e tendo em vista o disposto nas Portarias SRF nº 2.403, de 31 de agosto de 2001, nº 2.701, de 28 de setembro de 2001, nº 3.022, de 29 de novembro de 2001, resolve:

Art. 1º Fica instituído, no âmbito das Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJs), o Relatório de Horas Aplicadas ao Julgamento (RHaj).

Parágrafo único. O documento será emitido eletronicamente por meio de sistema de controle de processos das DRJs.

Art. 2º O Rhaj deverá ser apresentado pelos julgadores em exercício nas DRJs, mensalmente, até o quinto dia útil do mês seguinte, utilizando o modelo do Anexo I e respectivas instruções de preenchimento, contidas no Anexo IV.

Art. 3º As DRJ deverão encaminhar à Divisão de Controle dos Julgamentos (Dicoj) da Coordenação de Tributação (Cosit), até o oitavo dia útil do mês seguinte, a consolidação dos Rhaj, com subtotais de horas por turma e totais da unidade, conforme Anexo II e instruções de preenchimento, Anexo IV.

Art. 4º Até o quinto dia útil do primeiro mês de cada trimestre civil, a DRJ deverá fixar as metas de julgamento do período, conforme Anexo III, observadas as instruções de preenchimento do Anexo IV.

Art. 5º As metas serão fixadas a partir da estimativa de horas líquidas disponíveis para julgamento (HLT) da DRJ e das horas correspondentes ao grau de complexidade dos processos a serem julgados, conforme tabelas I a VII, remetendo-os a Dicoj.

Parágrafo único. Na apuração das HLT de cada mês deverão ser consideradas as horas dos julgadores cedidos por outras DRJ, para colaborar na elaboração de relatórios e votos, bem assim os cedidos pela unidade.

Art. 6º Na alocação das HLT deve ser priorizada o julgamento de processos com representação fiscal para fins penais, processos de exigência de crédito tributário acima de R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais) e processos com ano protocolo até 1998, nessa ordem.

Art. 7º Após a alocação de horas para julgamento dos processos de que trata o artigo 5º, o saldo de HLT deverá ser alocado da seguinte forma:

- a) 40% ao julgamento de processos de elevado valor, assim considerados aqueles com exigência de crédito tributário superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais);
- b) 30% ao julgamento dos processos mais antigos, considerando-se para esse fim aqueles formalizados (data de protocolo) há mais de 365 dias;
- c) 30% para os demais processos.

Art. 8º Até o oitavo dia útil do mês seguinte, a DRJ deverá aferir a realização das metas de horas aplicadas ao julgamento e dos processos julgados, no mês de referência e no trimestre, que deverá ser remetido à Dicoj.

Art. 9º Na aferição das metas de julgamento serão consideradas as horas aplicadas aos processos saídos por resolução, diligência e outros motivos, bem assim as horas atribuídas à elaboração de voto vencido, voto vencedor, vista a processos em julgamento e declaração de voto.

Art. 10. Para fins do disposto nesta Portaria ficam aprovadas as seguintes tabelas:

Tabela I – Quesitos para apuração do grau de complexidade PJ (IRPJ, CSLL, Simples, IRF e outras penalidades);

Tabela II – Quesitos para apuração do grau de complexidade PF (IRPF e outros);

Tabela III – Quesitos para apuração do grau de complexidade PJ (IPI);

Tabela IV – Quesitos para apuração do grau de complexidade PJ (IRPJ/CSLL de Instituição Financeira, CPMF e IOF);

Tabela V – Quesitos para apuração do grau de complexidade PJ (Contribuições, exceto CSLL, e outros Tributos);

Tabela VI – Quesitos para apuração do grau de complexidade ITR;

Tabela VII – Quesitos para apuração do grau de complexidade II e IE;

Tabela VIII – Intervalos de pesos para apuração do grau de complexidade;

Tabela IX – Códigos de atividades e afastamentos.

Art. 11. Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.



Anexo II à Portaria SRF nº 1.512, de 30 de dezembro de 2002

Turma:		Ano:													Mês:		
Presidente:		TH (+)	FF (+)	HCR (+)	HS (+)	HAL (+)	HD (-)	HL (=)	HPS (+)	HPM (+)	HPA (-)	HPT (=)	CHT	HEFT	IDH		
<b>Julgador 1</b>																	
<b>Processos Trabalhados</b>		G-1	G-2	G-3	G-4	G-5	G-6	G-7	G-8	G-9	G-10	G-11	G-12	G-13	DRV		
quantidade e horas correspondente ao grau		qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte		
<b>Julgador 2</b>																	
<b>Processos Trabalhados</b>		G-1	G-2	G-3	G-4	G-5	G-6	G-7	G-8	G-9	G-10	G-11	G-12	G-13	DRV		
quantidade e horas correspondente ao grau		qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte		
<b>Julgador 3</b>																	
<b>Processos Trabalhados</b>		G-1	G-2	G-3	G-4	G-5	G-6	G-7	G-8	G-9	G-10	G-11	G-12	G-13	DRV		
quantidade e horas correspondente ao grau		qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte		
<b>Julgador n</b>																	
<b>Processos Trabalhados</b>		G-1	G-2	G-3	G-4	G-5	G-6	G-7	G-8	G-9	G-10	G-11	G-12	G-13	DRV		
quantidade e horas correspondente ao grau		qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte		
<b>TOTAIS DA TURMA</b>																	
<b>Processos Trabalhados</b>		G-1	G-2	G-3	G-4	G-5	G-6	G-7	G-8	G-9	G-10	G-11	G-12	G-13	DRV		
quantidade e horas correspondente ao grau		qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte		
<b>TOTAIS DA DRJ</b>																	
<b>Processos Trabalhados</b>		G-1	G-2	G-3	G-4	G-5	G-6	G-7	G-8	G-9	G-10	G-11	G-12	G-13	DRV		
Complexidade Ajustada (quantidades e horas)		qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte	qte		
CALCULO EQUIVALENCIA AO GRAU 1 (IE)																	
QUANTIDADE TOTAL DE PROCESSOS JULGADOS																	
QUANTIDADE TOTAL DE PROCESSOS SAÍDOS (DRV)																	

Vide instruções de preenchimento.

Anexo III à Portaria SRF nº 1.512, de 30 de dezembro de 2002

FIXAÇÃO E AFERIÇÃO DE METAS DA DRJ

MÊS/ANO:

DIAS ÚTEIS =

QUANTIDADE DE JULGADORES

QUANTIDADE DE TURMAS

1) DESTINAÇÃO E APROVEITAMENTO DAS HORAS DOS JULGADORES	PREVISÃO		REALIZADO	
	Base HB	%	Base HB	%
HORAS BRUTAS DOS JULGADORES (HB)				
HORAS CEDIIDAS POR OUTRA DRJ	(+)			
HORAS CEDIIDAS A OUTRA DRJ	(-)			
LICENÇA MÉDICA, FERIAS E OUTRAS AUSÊNCIAS LEGAIS	(-)			
HORAS BRUTAS PARA JULGAMENTO (HB)				
HORAS DE DELEGADO (ATÉ 126 H POR MES)	(-)			
HORAS DE PRESIDENTE TURMA (ATÉ 63H POR MÊS POR PRESIDENTE, EXCETO DELEGADO)	(-)			
HORAS DE SESSÃO (ATE 48 H AO MES POR JULGADOR)	(-)			
HORAS DESTINADAS A TREINAMENTO NO PROCAD	(-)			
HORAS DIARIAS PI/APERF. E ATUALIZAÇÃO (ATÉ 22 H POR MÊS POR JULGADOR)	(-)			
HORAS DESTINADAS A REUNIÕES TÉCNICAS ADMINISTRATIVAS	(-)			
HORAS LIQUIDAS PARA JULGAMENTO DE PROCESSOS (HLJ)				
HORAS DISCRICIONARIAS (TREINAMENTOS NÃO INCLUIDOS NO PROCAD)	(-)			
HORAS DISCRICIONARIAS (DESTINADAS A OUTROS TRABALHOS NA DRJ/SRF)	(-)			
HORAS DISCRICIONARIAS (OUTROS .....	(-)			
HORAS LIQUIDAS (HL)				

2) ANÁLISE E JULGAMENTO DE PROCESSOS	META		REALIZADO	
	QTD OU %	HORAS MEDIA TOTAL	QTD PROC	%
CATEGORIAS				
a) JULGAMENTO DE PROCESSOS ACIMA DE 10 MILHOES. REPRESENTAÇÃO FISCAL E ANO PROTOCOLO ATÉ 1998				
b) JULGAMENTO DE PROCESSOS ANTIOS - PROTOCOLIZADOS HA MAIS DE 365 DIAS	40%			
c) JULGAMENTO DE PROCESSOS DE VALOR ELEVADO (entre 100 mil e 10 milhões)	30%			
d) JULGAMENTO DOS DEVAIS PROCESSOS NÃO INCLUIDOS NAS CATEGORIAS A, B OU C)	30%			
e) PROCESSOS SAUDOS (ILIGENCIA, RESOLUÇÃO, OUTROS)				
TOTAL DE PROCESSOS DO MES (META E REALIZADO)				
TOTAL DE PROCESSOS EQUIVALENTES AO GRAU DE COMPLEXIDADE 1 (IE)				

3) INDICES DE DESEMPENHO
Indice1 = (Quantidade de processos equivalente ao grau 1 / HLJ realizada) x 2
Indice2 = (Quantidade de processos equivalente ao Grau 1 / HBJ realizada) x 2
Indice3 = Quantidade de processos equivalentes ao Grau 1 / quantidade de julgadores x (HB / HBJ)
Indice4 = Quantidade de HLJ realizada / Quantidade de HLJ estimada
Indice5 = Quantidade Horas Líquidas (HL) estimada / Quantidade de Horas Brutas para Julgamento (HBJ) estimada
Indice6 = Quantidade Horas Líquidas (HL) realizada / Quantidade de Horas Brutas para Julgamento (HBJ) realizada

## **Anexo IV à Portaria SRF nº 1.512, de 30 de dezembro de 2002**

### **I – Instruções de Preenchimento do RHAJ**

O Rhaj deverá ser preenchido pelo julgador à medida que elabora e/ou conclui o trabalho nos processos a ele distribuídos, bem assim outras atividades de interesse da SRF/DRJ realizadas por solicitação do Delegado ou Presidente de Turma.

#### **Identificação**

Preencher os campos relativos ao nome do julgador, turma, mês de referência e quantidade de dias úteis do mês.

#### **Quadro 1 – Processos saídos por decisão**

Preencher com o número dos processos julgados no mês, relatados pelo julgador, respectivo código (Tabela IX) e as horas efetivamente gastas na elaboração e ajustes de cada relatório e voto.

#### **Quadro 2 – Processos saídos em diligência, resolução, voto vencido, declaração de voto e outros – DRV**

Preencher com o número dos processos trabalhados no mês, com saída motivada por diligência proposta pelo julgador, resolução, voto vencido, declaração de voto, vistas formais aos autos, requeridas durante sessão de julgamento e registradas em ata, e outros despachos, código do evento (Tabela IX), e informar as horas efetivamente aplicadas em tais processos.

#### **Quadro 3 – Processos em análise no mês ou aguardando saída/julgamento**

Preencher com o número dos processos ainda não saídos aguardando julgamento ou apreciação do presidente da Turma, bem assim trabalhos em elaboração, código do evento (Tabela IX), e informar as horas efetivamente aplicadas no mês.

#### **Quadro 4 – Outras atividades**

Discriminar a atividade, informar o código correspondente, conforme Tabela IX, e as horas efetivamente despendidas.

## **Quadro 5 – Afastamentos**

Discriminar o motivo do afastamento, informar o código correspondente, conforme Tabela IX, e as horas efetivamente despendidas.

### **Total de horas do mês e somatório das horas aplicadas**

Informar o total de horas do mês (dias úteis multiplicado por 8 horas, em caso de expediente normal), em exercício na DRJ, e o somatório das horas dos totais de horas efetivas (quadros de 1 a 5).

## **II – Instruções de preenchimento da consolidação dos RHAJ da DRJ**

Preencher um documento, Anexo II, para cada turma da DRJ.

### **1 Quadro-resumo dos julgadores**

Preencher os seguintes campos, relativos aos julgadores que trabalharam no mês de referência:

- a) TH – total de horas correspondente aos dias úteis do mês em exercício na DRJ. Não incluir os dias de recesso, cujas horas foram ou serão compensadas. As horas compensadas devem ser computadas nos dias em que foram efetivamente trabalhadas;
- b) FF – somatório das horas correspondentes ao quadro 5 do RHAJ (afastamentos), códigos de 31 a 39;
- c) HCR – horas em cursos/eventos do Procad e reuniões técnicas e administrativa na DRJ/SRF, correspondentes aos códigos 21 e 23 do quadro 4 do Rhaj (outras atividades);
- d) HS – horas em sessão, correspondente ao código 28 do quadro 4 do Rhaj (outras atividades);
- e) HAI – horas destinadas às atividades de presidente de Turma, Delegado, trabalho em processos de outras DRJs e voto e atualização diária, códigos de 24 a 27 da Tabela XI;
- f) HD – horas discricionárias, relativas a cursos e eventos não incluídos no Procad, outros trabalhos na DRJ ou SRF e

outras atividades não especificadas na Tabela IX (códigos 22 e 29);

g) HL – horas líquidas ( $HL = TH - FF - HS - HCR - HAI - HD$ );

h) HPS – somatório das horas atribuídas aos processos saídos no mês, apuradas com base no grau de complexidade de que tratam as tabelas de I a VIII, aplicando-se os seguintes percentuais, de acordo com o código de saída:

01 – processo saído por julgamento (relator) – 100% das horas computadas em meses anteriores;

02 – processo saído por julgamento (relator do voto vencedor) – 30% das horas do grau de complexidade;

03 – processo saído por julgamento (relator do voto vencido) – 100% das horas do grau de complexidade (descontadas as horas em diligência, computadas em meses anteriores);

04 – processo saído por julgamento (relator de declaração de voto) – 30% das horas do grau de complexidade;

05 – processo saído em diligência (relator do despacho ou da resolução) – 30% das horas do grau de complexidade;

06 – processo saído por outros motivos (saída definitiva – relator do despacho ou resolução) – 30% das horas do grau de complexidade;

07 – processo saído em resolução (relator de voto vencido) – 30% das horas do grau de complexidade;

08 – processo saído em resolução (relator de declaração de voto) – 30% das horas do grau de complexidade;

09 – processo com vista registrada em ata – 5% das horas do grau de complexidade.

i) HPM – horas efetivamente aplicadas pelo julgador, nos processos trabalhados no mês, em análise ou aguardando julgamento/saída;

- j) HPA – horas efetivamente aplicadas pelo julgador no mês anterior, em processos saídos no mês;
- k) HPT- horas totais atribuídas aos processos trabalhados no mês (HPS + HPM – HPA);
- l) CHT quociente entre as HPTs e as HLs ( $CHT = HPT/HL$ );
- m) HEFT – total de horas efetivamente aplicadas pelo julgador nos processos trabalhados no mês (soma dos quadros de 1 a 3 do Rhaj, subtraindo-se as HPAs);
- n) IDH – índice de desvio de horas ( $HPT/HEFT$ );
- o) quantidade de processos julgados discriminados por grau (de G-1 a G-13) e respectivas horas;
- p) DRV – Somatório da quantidade de processos relacionados no quadro 2 do Rhaj e somatório das horas a eles atribuídos, conforme percentuais acima.

## **2 Quadro-resumo de totais da turma**

No quadro “Totais da Turma”, os campos são preenchidos com os somatórios das horas e quantidades dos quadros dos julgadores.

ID – Índice de Desempenho e Produtividade da Turma (Portaria SRF nº 3.135/2002) – coeficiente entre o somatório das horas atribuídas a todos os processos julgados/saídos e trabalhados no mês (THT) e o somatório das horas líquidas de todos os julgadores (HLT), adicionadas de suas respectivas horas discricionárias (HDT), ( $ID = THT/(HLT + HDT)$ ).

## **3 Quadro-resumo de totais da DRJ**

No quadro “Totais da DRJ,” os campos também são preenchidos com os somatórios das horas e quantidades dos quadros dos julgadores. De igual forma é apurado o ID da DRJ. Além disso, é apurada a equivalência ao Grau de Complexidade 1 (IE), obtida pelo somatório da multiplicação das quantidades de processos julgados em cada grau pelos seguintes valores:

Grau 1	1
Grau 2	2
Grau 3	3,5
Grau 4	7
Grau 5	10,5
Grau 6	14
Grau 7	17,5
Grau 8	21
Grau 9	28
Grau 10	35
Grau 11	50
Grau 12	65
Grau 13	100

- a) no caso dos processos DRV, o total de horas atribuídas aos processos saídos deve ser dividido por 2 (a quantidade desses processos não é utilizada no cálculo da equivalência ao grau 1);
- b) a seguir, somam-se todos os valores obtidos. A equivalência dos processos julgados/saídos ao Grau de Complexidade 1 é utilizada na apuração de diversos índices na aferição de metas da DRJ (Anexo III).

### **III – Instruções para preenchimento do mapa mensal de fixação e aferição de metas**

A DRJ deverá preencher um documento de fixação de metas, Anexo III, para cada mês do trimestre cível, e um quarto mapa com os totais do trimestre. No início do trimestre, devem ser preenchidos os campos de previsão da destinação de horas e de metas. A cada mês são preenchidos os campos de realização de metas e apurados os seis índices de desempenho (Quadro 3).

O preenchimento dos campos do cabeçalho e quadro 1, “destinação e aproveitamento das horas de julgadores”, é auto-explicativo e correlacionado com o RHAJ e com a Consolidação do RHAJ. Ao final, é apurada a estimativa de horas líquidas HLs, na previsão, ou demonstrado o cálculo das HLs, na realização.

No Quadro 2, “fixação de metas”, a média de horas para o julgamento dos processos, em cada uma das quatro categorias, é obtida a partir das horas correspondentes ao respectivo grau de complexidade.

Na fixação da meta dos processos da categoria “a”, cujo julgamento é prioritário, a DRJ deve estimar a quantidade a ser julgada e multiplicá-la pela média das horas correspondente ao grau de complexidade dessa categoria. O total de horas obtido nesse cálculo é subtraído da estimativa de horas líquidas HLs do mês. O restante das horas líquidas é distribuído entre as outras três categorias, de acordo com os percentuais fixados na Portaria. *Vejamos um exemplo de apuração da meta considerando 2.500 horas líquidas:*

CATEGORIAS	QUANT. OU %	HORAS MÉDIA	HORAS TOTAL	QUANT. PROC.
a) JULGAMENTO DE PROCESSOS ACIMA DE 10 MILHÕES, REPRESENTAÇÃO FISCAL E ANO PROTOCOLO ATÉ 1998	25	25,0	625,0	15
b) JULGAMENTO DE PROCESSOS ANTIGOS - PROTOCOLIZADOS HÁ MAIS DE 365 DIAS	40%	18,0	750,0	42
c) JULGAMENTO DE PROCESSOS DE VALOR ELEVADO (entre 100 mil e 10 milhões)	30%	14,0	562,5	40
d) JULGAMENTO DOS DEMAIS PROCESSOS (NÃO INCLUÍDOS NAS CATEGORIAS A, B OU C)	30%	3,5	562,5	161
e) PROCESSOS SAÍDOS (DILIGÊNCIA, RESOLUÇÃO, OUTROS)				
TOTAL DE PROCESSOS TRABALHADOS NO MÊS (META/REALIZADO)				258

Apurar a realização das metas consiste em verificar a quantidade de processos julgados em cada uma das quatro categorias e a quantidade de saídos DRV, conforme quadro de consolidação do RHAJ da DRJ.

A apuração dos índices do Quadro 3 consiste em realizar a operação matemática correspondente a cada um (vide próxima página).

Índice1 = (Quantidade de processos equivalente ao grau 1 / HLJ realizada) x 2
Índice2 = (Quantidade de processos equivalente ao Grau 1 / HBJ realizada ) x 2
Índice3 = Quantidade de processos equivalentes ao Grau 1 / quantidade de julgadores x ( HB / HBJ )
Índice4 = Quantidade de HLJ realizada / Quantidade de HLJ estimada
Índice5 = Quantidade Horas Líquidas (HL) estimada / Quantidade de Horas Brutas para Julgamento (HBJ) estimada
Índice6 = Quantidade Horas Líquidas (HL) realizada / Quantidade de Horas Brutas para Julgamento (HBJ) realizada

#### **Portaria SRF nº 454, de 29 de abril de 2004**

Estabelece prioridade e ordem de preferência para julgamento de processos fiscais no âmbito das Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no art. 27 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com as alterações da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, no art. 4º da Portaria MF nº 29, de 17 de fevereiro de 1998, no art. 238 da Portaria MF nº 259, de 24 de agosto de 2001, e no art. 29 da Portaria MF nº 258, de 24 de agosto de 2001, resolve:

Art. 1º A distribuição de processos fiscais nas Delegacias da Receita Federal de Julgamento (DRJ) atenderá aos critérios de prioridade e ordem de preferência estabelecidos nesta Portaria, observadas as especializações das turmas e as horas líquidas disponíveis, determinadas em razão do contingente de recursos humanos.

Art. 2º Serão distribuídos prioritariamente às turmas e julgadores os processos fiscais que:

I – contenham circunstâncias indicativas de crime contra a ordem tributária, objeto de representação fiscal para fins penais;

II – tratem da exigência de crédito tributário de valor atualizado superior a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais);

III – preencham os requisitos constantes do art. 71 da Lei nº 10.741, de 1º de outubro de 2003 (Estatuto do Idoso), mediante requisição do interessado;

IV – tenham sido protocolados há mais de quatro anos, contados do primeiro dia do ano em curso.

Art. 3º Efetivada a distribuição prioritária de que trata o artigo 2º e havendo saldo de horas líquidas para julgamento, será adotado para as turmas e julgadores o critério de distribuição ordinária, segundo os seguintes percentuais:

I – quarenta por cento para processos fiscais de exigência de crédito tributário de maior valor, em ordem decrescente;

II – trinta por cento para processos mais antigos;

III – até trinta por cento para os demais processos.

Art. 4º Na distribuição ordinária é facultada a distribuição concomitante de processos que guardem conexão e semelhança de matéria, ainda que não se enquadrem nos critérios de prioridade e preferência.

Art. 5º A distribuição de processos fiscais aos julgadores obedecerá à programação mensal de julgamento fixada pelo respectivo delegado, mediante proposta dos presidentes de turma, em consonância com os critérios desta Portaria.

Art. 6º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 7º Revoga-se a Portaria SRF nº 2.701, de 28 de setembro de 2001, publicada no Diário Oficial da União de 16/10/2001, Seção 1, página 15.



**Portal do conhecimento tecnológico  
na Secretaria da Receita Federal**

2º Lugar

**LEANDRO STRAUSS**



# **PORTAL DO CONHECIMENTO TECNOLÓGICO NA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL**

---

## **RESUMO**

Os novos tempos têm gerado, por parte da sociedade, novas demandas e expectativas em relação às formas de administração e atuação das organizações públicas. A tradicional administração pública burocrática deu lugar à administração gerencial, capaz de atender estas demandas e expectativas. Assim como nas organizações privadas, o diferencial utilizado para tratar estas mudanças e atender eficientemente a sociedade é o conhecimento de seus funcionários, que propicia ao governo uma enorme capacidade de mudar e inovar, melhorando assim a execução e o acompanhamento de suas ações. A Secretaria da Receita Federal (SRF) também deve gerenciar o conhecimento dos seus funcionários para melhorar seus processos de trabalho e evitar os problemas que uma má gestão dos conhecimentos acaba trazendo.

## **1 OBJETIVO E METODOLOGIA**

Este projeto foi executado com o objetivo de desenvolver o protótipo de um portal do conhecimento a ser utilizado na área tecnológica da SRF no PR e SC. Este protótipo foi desenvolvido e será utilizado dentro do ambiente Lotus Notes e tem as funcionalidades de inclusão e consulta de orientações, esclarecimento de dúvidas, sugestões de soluções e relatos de experiências. Os conhecimentos estarão estruturados de forma

a facilitar sua consulta pelo usuário, melhorando sua análise e criação de novos conhecimentos. O protótipo conta também com um mapa de competências e com um *ranking* de contribuições. O usuário poderá também acompanhar continuamente o fluxo de seus conhecimentos. O protótipo poderá posteriormente ser expandido para outras áreas e localidades. Em caso de expansão, o projeto pode ser remodelado de forma a atender toda SRF, e também pode ser utilizado em outros projetos semelhantes ou relacionados à Gestão do Conhecimento dentro da SRF, já que todo processo de desenvolvimento do *software* foi devida e completamente documentado.

Como metodologia para desenvolvimento foi feito um levantamento bibliográfico sobre administração pública, gestão do conhecimento, groupware e análise de soluções similares. A etapa seguinte, que foi o desenvolvimento do protótipo, constou na análise do sistema, projeto e desenvolvimento do *software*. Foi exposta a atual situação da gestão do conhecimento na SRF, quais seus problemas e proposto um modelo de solução. Na fase da análise fez-se um levantamento dos requisitos, através de contatos pessoais e de um questionário enviado por correio eletrônico para todo público-alvo. Uma vez definidos os requisitos e o escopo do problema criaram-se os modelos de negócio, de casos de uso, dinâmico, lógico, de classes e de implantação do sistema. Na fase de projeto do protótipo foi feita uma especificação detalhada dos objetos do sistema. Atualmente está sendo executada a etapa de implantação do protótipo na Delegacia de Itajaí/SC, para após implantá-lo nas demais Delegacias de SC e PR para testes.

### **1.1 Relação custo versus benefícios**

O Lotus Notes é a ferramenta atualmente utilizada dentro da SRF como correio eletrônico e também como servidor de aplicações. O uso dele neste projeto se justifica por sua larga utilização dentro dos vários setores da SRF bem como pela ausência de custos, já sendo uma ferramenta de domínio de seu corpo funcional. A grande quantidade de usuários dispersos e pouco integrados que hoje é um problema, ajudará a aumentar a quantidade e qualidade das fontes de conhecimentos que interagirão com a ferramenta, pois quanto mais pessoas, de realidades diferentes, melhor

e maior a colaboração que ocorrerá entre os usuários. O conhecimento é um ativo intangível, que não pode ser medido, mas espera-se que a ferramenta melhore significativamente os processos de trabalho da SRF, através do compartilhamento intensivo de conhecimentos.

## **1.2 Aumento da produtividade**

Dentre os prejuízos que a gestão incorreta dos conhecimentos traz a uma organização está a diminuição da produtividade, através de problemas como: conhecimentos dispersos em várias bases e aplicações, funcionários resolvendo o mesmo problema de formas diferentes por falta de comunicação, soluções não ideais para um problema, re-trabalho, falta de padronização nos processos e, principalmente perda de conhecimento tácito com a saída de funcionários da organização, já que os conhecimentos acumulados durante anos de serviço nunca foram exteriorizados.

Ao possibilitar um ponto de acesso único aos conhecimentos existentes na SRF, o protótipo possibilita que o funcionário encontre facilmente o conhecimento procurado, diminuindo o tempo gasto na procura para aumentar o tempo utilizado na análise e criação de novos conhecimentos e conseqüente resolução dos problemas. A existência de um mapa de competências (especialistas e categorias), também colabora para o aumento de produtividade, uma vez que permite ao funcionário ter conhecimento de quem está mais capacitado a resolver seu problema, bem como permite a SRF identificar as pessoas certas para projetos e tarefas de interesse da organização. Cita-se ainda que o protótipo auxilia na externalização dos conhecimentos tácitos dos funcionários, fazendo com que, mesmo com a saída deste da SRF, seus conhecimentos adquiridos em seu serviço diário, esteja definitivamente a disposição de todos funcionários. Todos estes fatores podem aumentar consideravelmente a produtividade funcional e organizacional.

### **1.3 Viabilidade de implantação**

O protótipo já está completamente desenvolvido e documentado. Ele foi implantado no ambiente Lotus Notes, por ser esta a ferramenta mais utilizada dentro da SRF para este tipo de aplicação. A criação dos modelos de negócio e lógico permite que ele seja implementado em outros ambientes, como a WEB, por exemplo. Como o prestador de serviços de desenvolvimento da SRF (Serpro) tem domínio das tecnologias Lotus Notes e WEB, ele tem todas condições técnicas de aprimorar e adaptar o protótipo à realidade nacional. Politicamente, existem algumas considerações importantes para seu sucesso: apoio da alta gerência da Organização ao projeto, interação entre todas ferramentas de gestão do conhecimento da Organização, alinhar as políticas de RH da Organização à gestão do conhecimento e criação de um ambiente organizacional propício à criação e compartilhamento do conhecimento.

### **1.4 Valorização do servidor**

O compartilhamento do conhecimento está sempre presente no dia a dia do trabalho na SRF. A possibilidade de colaborar com os colegas e de agregar valor aos processos organizacionais traz uma realização pessoal ao servidor. A utilização de um *ranking* ajuda na valorização dos aspectos de colaboração do usuário para com o grupo. Já que no serviço público as recompensas financeiras são difíceis, esta é uma maneira de reconhecer a colaboração do usuário. Acima de tudo, sua colaboração e conhecimento estarão disponíveis a toda SRF a qualquer momento.

### **1.5 melhoria na qualidade do serviço prestado**

Por ser um órgão de reconhecida qualidade e excelência, as demandas e expectativas apresentadas à SRF na prestação de seus serviços serão sempre desafiadores. Esta ferramenta pretende dar sua colaboração no sentido de ajudar a SRF a se manter no patamar de excelência esperado, buscando a melhoria contínua de seus serviços e produtos. Quer ajudá-la também a atingir um de seus objetivos gerais

que é “aprimorar a política de gestão da informação e de infraestrutura de tecnologia”, bem como atender às diretrizes institucionais: (i) inovação e criatividade na busca de soluções; (ii) revisão permanente dos procedimentos relativos às atividades críticas da SRF; e (iii) integração e coordenação permanentes das atividades em execução na SRF.

### ***1.6 Promoção da Justiça Fiscal e Social dos Tributos***

Assim como a sociedade tem se tornado mais dinâmica e flexível, também a SRF deve acompanhar estas mudanças, como forma de atendê-la eficientemente. Disponibilizar informações e conhecimentos para que o funcionário possa bem atender ao contribuinte deve ser um dos resultados deste projeto, trazendo uma maior tranquilidade para o funcionário no momento do atendimento e para o contribuinte, que ficará mais satisfeito com um atendimento prestado de forma rápida e completa.

## **2 CONCLUSÕES**

No decorrer deste projeto viu-se que não basta uma solução tecnológica excelente se não ocorrer uma mudança cultural na organização e nos funcionários, vislumbrando-se algumas considerações importantes para seu sucesso, mas que dependem de fatores externos a este trabalho: apoio da alta gerência da organização ao projeto, interação entre todas ferramentas de gestão do conhecimento da organização, alinhar as políticas de RH da organização à gestão do conhecimento e criação de um ambiente organizacional propício à criação e compartilhamento do conhecimento.

Com a execução do projeto conclui-se que a ferramenta deverá ser um instrumento através do qual os funcionários se sintam motivados a compartilhar seus conhecimentos e a contribuir e colaborar com colegas, agregando cada vez mais valor a base de conhecimentos da SRF. Ao final, espera-se que este projeto contribua com a Organização, possibilitando a construção de um portal que torne a gestão do conhecimento uma realidade no órgão, permitindo a seus funcionários ter uma

ferramenta capaz de facilitar a criação e utilização do conhecimento, evitando os problemas existentes atualmente. Com isto, a SRF estará adequando-se aos novos tempos e novas formas de administração, continuando a ser uma instituição de sucesso no serviço público federal.

# **PORTAL DO CONHECIMENTO TECNOLÓGICO NA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL**

---

## **1 INTRODUÇÃO**

O processo de globalização pelo qual o mundo vem passando tem exigido das organizações um comportamento diferente do adotado até hoje, levando-as a repensarem seu modo de atuação, buscando adequar-se a essa nova realidade. As organizações públicas também sofrem os efeitos destes novos tempos e suas rápidas mudanças, passando de uma administração pública burocrática para uma administração gerencial, mais capaz de oferecer eficiência e qualidade aos serviços públicos, respondendo de forma adequada às novas demandas e expectativas geradas pela sociedade.

Da mesma forma que as organizações privadas encontraram meios de se tornar mais competitivas no mercado globalizado, também as organizações públicas, perante as ameaças e oportunidades que as rodeiam, começaram a buscar formas de lidar com as pressões da sociedade, passando a gerenciar seus mais valiosos bens intangíveis, os conhecimentos gerados e utilizados por seus funcionários. Uma gestão eficiente desses conhecimentos propicia ao governo uma enorme capacidade de mudar e inovar, melhorando a execução e o acompanhamento de suas ações. A capacidade de transformar os dados captados interna e externamente à organização em informação útil, bem como utilizar essa informação para desenvolver aplicações práticas, traz mudanças

para o Estado que resultam numa melhor qualidade em seus processos de trabalho, com evidentes benefícios ao cidadão.

Cedo ou tarde, toda organização acaba criando novos conhecimentos. Na maioria delas, esse processo é acidental e imprevisível. O diferencial, portanto, é gerenciar sistematicamente os processos de criação, utilização e transferência do conhecimento, cabendo à organização fornecer o contexto apropriado para a facilitação das atividades em grupo e para a criação e acúmulo dos conhecimentos em nível individual (NONAKA; TAKEUCHI, 1997), adotando práticas gerenciais coordenadas nos planos organizacional e individual (TERRA, 2000). Nesse contexto, as ferramentas de Tecnologia da Informação TI já atuam amplamente sobre os conhecimentos explícitos, já codificados. O desafio está em utilizar essas ferramentas eficientemente também sobre os conhecimentos tácitos (subjetivo, implícito à mente das pessoas e não estruturado).

A Secretaria da Receita Federal SRF está inserida nessa nova realidade. Por ser um órgão público de reconhecida qualidade e excelência, as demandas e expectativas apresentadas serão sempre desafiadoras, de forma a se manter no patamar de excelência esperado. Portanto, a gestão eficiente do conhecimento de seus funcionários se apresenta como a melhor forma de manter e melhorar a qualidade de seus serviços. Por suas características, existe uma grande e variada gama de conhecimentos explícitos e seu tratamento ocorre de maneira eficiente dentro da organização. No entanto, os processos de externalização e socialização dos conhecimentos tácitos podem e devem ser melhorados. A falta de uma correta gestão desses conhecimentos acaba trazendo prejuízos para a organização: conhecimentos dispersos em várias bases e aplicações, funcionários resolvendo o mesmo problema de formas diferentes por falta de comunicação, soluções não ideais para um problema, retrabalho, falta de padronização nos processos e, principalmente, perda de conhecimento tácito com a saída de funcionários da organização, já que os conhecimentos acumulados durante anos de serviço nunca foram exteriorizados. A TI auxilia a organização a explicitar o conhecimento e facilita a socialização, principalmente através de ferramentas de *groupware* (como, por exemplo, o Lotus Notes).

Na SRF, conforme Evangelista (2002), uma das iniciativas de gestão do conhecimento tem sido o projeto Intranet. Ele tem atingido seu objetivo parcialmente, pois tem sido utilizado basicamente como instrumento de comunicação interna, sendo uma via de mão única. A colaboração e a troca de conhecimentos têm sido deixadas de lado. Alguma forma de socialização também vem sendo feita, com a utilização de grupos de discussão, mas essas iniciativas não são institucionalizadas e, após um período inicial de utilização, costumam ser esquecidas pelos funcionários.

Por isso, e como forma de evitar os prejuízos citados, a criação de uma ferramenta informatizada no ambiente Lotus Notes, contendo funcionalidades que melhorem a sinergia dos grupos de funcionários e direcionem os resultados das dúvidas, discussões, colaborações e orientações para uma real inovação dos processos organizacionais, torna-se uma contribuição essencial na implantação da gestão do conhecimento na SRF, conforme modelo proposto por Evangelista (2002).

Este projeto tem como objetivo principal desenvolver o protótipo de um portal do conhecimento que acesse essa base de conhecimento para ser utilizado na SRF, conforme o modelo proposto por Evangelista (2002), protótipo este desenvolvido e utilizado dentro do ambiente Lotus Notes, em que os funcionários terão acesso a orientações formais, pedidos de orientação e/ou esclarecimento de dúvidas, sugestões para solução de problemas e relatos de experiências. Os conhecimentos armazenados na base deverão estar semi-estruturados, permitindo que o funcionário encontre facilmente o conhecimento procurado, diminuindo o tempo gasto na procura para aumentar o tempo utilizado na análise e criação de novos conhecimentos. Está prevista também a interação de especialistas e gestores capazes de responder aos pedidos e dúvidas dos funcionários e agregar valores aos conhecimentos da base. Estão previstos ainda a notificação automática, o acompanhamento do fluxo dos conhecimentos, um mapa de competências de especialistas e categorias, funcionalidades gerenciais e um *ranking*, como forma de motivar e incentivar a utilização da ferramenta.

O protótipo atenderá, inicialmente, a área tecnológica da instituição nos estados de Santa Catarina e Paraná, podendo ser posteriormente expandido para outras áreas e localidades. Essas duas limitações

levam a um universo de 105 usuários potenciais, o que se acredita ser o suficiente para validar um aplicativo desse porte, pois as fontes e os gestores do conhecimento serão bastante variados, conforme a Figura 1. Durante todas as etapas do projeto será feita a documentação, para permitir que, em caso de expansão para outros setores da Organização, o projeto possa ser remodelado, de forma a atender toda a SRF, e utilizado em outros projetos semelhantes ou relacionados à gestão do conhecimento dentro da SRF.

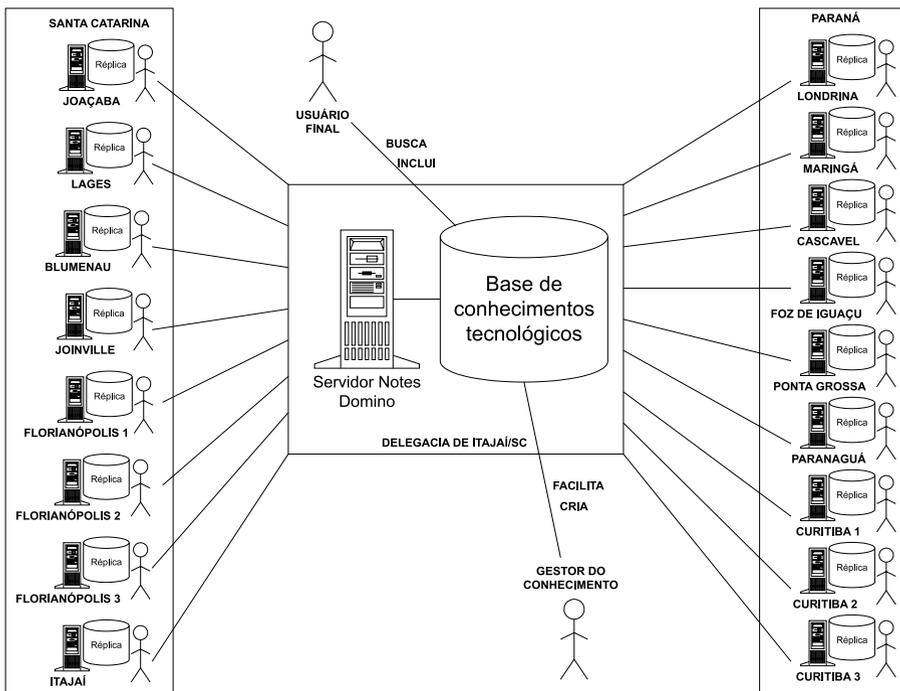


Figura 1. Fontes de conhecimento do protótipo

Como metodologia para desenvolvimento, foi feito um levantamento bibliográfico (em livros, artigos e internet), visto no tópico 2, que constou da revisão dos conceitos relacionados à administração pública, gestão

do conhecimento, *groupware* e análise de soluções similares, para entender as atuais mudanças na administração pública e os conceitos aplicados à gestão do conhecimento, possibilitando assim desenvolver um protótipo que atenda o que é preceituado por especialistas no assunto. A etapa seguinte, mostrada no tópico 3, foi o desenvolvimento do protótipo, que constou na análise do sistema, projeto e desenvolvimento do *software*. Foram expostos a atual situação da gestão do conhecimento na SRF, quais são seus problemas e proposto um modelo de solução. Na fase de análise, fez-se um levantamento dos requisitos, através de contatos pessoais e de um questionário (Anexo A), enviado por correio eletrônico para todo o público-alvo. Uma vez definidos os requisitos e o escopo do problema, criaram-se os modelos de negócio, de casos de uso, dinâmico, lógico, de classes, de implantação e de interfaces do sistema. Na fase de projeto do protótipo, foi feita uma especificação detalhada dos objetos do sistema, na qual se definiram os elementos de estrutura do aplicativo. Atualmente está sendo executada a etapa de implantação do protótipo na Delegacia de Itajaí/SC, para testes e refinamentos do sistema. Depois de validado de acordo com o modelo e projeto definidos nas etapas anteriores, o sistema será implantado nas demais Delegacias do Paraná e de Santa Catarina. O tópico 4 mostra os principais resultados alcançados até o momento e, por fim, no tópico 5 são expostas as conclusões e recomendações obtidas com o desenvolvimento deste projeto.

Essa ferramenta pretende dar sua colaboração no sentido de tornar a gestão do conhecimento uma realidade dentro da SRF, buscando adequá-la aos novos tempos e novas formas de administração, ajudando-a a atingir um de seus objetivos gerais que é “aprimorar a política de gestão da informação e de infraestrutura de tecnologia”, bem como atender às diretrizes institucionais: (i) inovação e criatividade na busca de soluções; (ii) revisão permanente dos procedimentos relativos às atividades críticas da SRF; e (iii) integração e coordenação permanentes das atividades em execução na SRF, conforme seu Plano de Trabalho 2004/2007 (SRF, 2004).

## **2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA**

### **2.1 A mudança na administração pública**

O modelo de administração vigente até o início dos anos 90 do século passado foi o burocrático. Esse modelo surgiu como resposta ao nepotismo e corrupção que vigoravam no modelo patrimonialista do início do século XX, tendo como princípios a rígida hierarquia funcional, a centralização política e administrativa, a impessoalidade, o formalismo – traduzido em normas, processos e rotinas rígidas – e o controle sobre os atos administrativos. A desconfiança generalizada de tudo e de todos era a regra da burocracia. Com o excesso de controle, aos poucos o Estado começou a voltar-se para si mesmo, mais preocupado em controlar seus abusos, defeitos e ineficiências, tornando-se incapaz de servir à sociedade e aos cidadãos.

A crise do Estado não permitia mais ao modelo burocrático persistir como modelo vigente de administração. Cada vez mais ele vinha caminhando para o lado contrário dos anseios do cidadão. A qualidade gerencial, conforme MPOG (2000), estava baseada no conjunto de valores que instituíram e mantiveram a burocracia, ou seja, o enfoque das organizações estava no processo e não nos resultados. Conforme Osborne e Gaebler (1998), o modelo burocrático surgiu numa época em que a sociedade vivia em condições bem diferentes das de hoje, num ritmo mais lento, em que as mudanças não eram tão rápidas. Hoje está tudo diferente. As mudanças rápidas, o mercado globalizado, a sociedade da informação, a economia do conhecimento, tudo isso exige instituições extremamente flexíveis e adaptáveis, o que o modelo burocrático não comporta.

No Brasil, segundo Bresser-Pereira (1997), a crise da administração pública começou no regime militar, mas agravou-se a partir da Constituição de 1988, que trouxe um enrijecimento burocrático ao extremo para o governo, tendo como resultados o alto custo e a baixa qualidade da administração pública brasileira. O avanço da sociedade exigia um aparato governamental mais ágil e flexível, tanto em sua dinâmica interna como em sua capacidade de adaptação às mudanças externas.

A reforma do Estado brasileiro se demonstrava a cada dia mais urgente. Bresser-Pereira (1997) afirma que, a partir de 1995, já estava claro que a reforma do Estado era condição para consolidar o ajuste fiscal do Estado brasileiro e para a existência de um serviço público moderno, profissional e eficiente. A busca pela eficiência e qualidade na prestação dos serviços públicos e pelo desenvolvimento de uma cultura gerencial MPOG (1995) leva o Estado brasileiro a essa nova modalidade de administração pública, mais condizente com as mudanças ocorridas no mundo. Os princípios da administração pública gerencial, segundo Bresser-Pereira (1997), MARE, (1998) e MPOG (1995, 2000), são: definição clara dos objetivos da organização; forma de controle baseada em resultados; confiança, ao contrário da desconfiança generalizada da burocracia; descentralização política, administrativa, da decisão e das funções; formas flexíveis de gestão e horizontalização de estruturas; incentivo à criatividade; terceirização de atividades auxiliares ou de apoio; adoção de mecanismos de controle social direto e de contratos de gestão para acompanhar indicadores de desempenho; trabalho em rede e equipes; e gestão da informação.

### 2.1.1 O conhecimento como diferencial para a mudança

O desenvolvimento tecnológico teve papel essencial na reforma do Estado, pois a adoção dos novos mecanismos tecnológicos influenciou diretamente na tradição hierárquica administrativa, dando acesso rápido e seguro às informações em qualquer nível e momento dos processos administrativos (LIMANA, 2002). Conforme o MPOG (2000), “não há mudança de padrão gerencial, nem transparência e melhoria no diálogo público sem boas informações”, o que traz um papel decisivo para a TI dentro da reforma do Estado, junto com as mudanças de ordem administrativa e política.

Qualquer órgão público deve saber obter a informação, saber usá-la, gerenciá-la e decidir com base nela. “É preciso informar e informar-se, saber o que está acontecendo, verificar se o resultado está sendo atingido, se determinado padrão de qualidade está sendo observado, se está havendo eficiência, eficácia” (MPOG, 2000). Essas habilidades

estratégicas se aplicam tanto às organizações privadas como às públicas. A estrutura organizacional deve estar baseada na comunicação de informações, para que todos saibam o que acontece em todos os níveis. Deve-se melhorar a qualidade dos sistemas de informação, para tornar a ação do governo mais confiável, precisa e rápida. Não basta o avanço tecnológico que disponibiliza um universo de informações. É preciso aumentar a consciência e o entendimento do que elas significam (ibidem), ou seja, quais conhecimentos podem ser trazer para dentro desta nova administração pública.

## **2.2. Gestão do conhecimento**

Para entender como funciona essa gestão, serão explicitados os conceitos de capital intelectual, ativos intangíveis e conhecimento organizacional como ele se apresenta, seus tipos, suas formas de conversão, como ele é criado, codificado, transferido e armazenado. Será visto também como se deve gerenciar esse conhecimento. Após, será abordado como a TI dá suporte à gestão do conhecimento.

### 2.2.1 Capital intelectual

O capital intelectual é a soma de todos os conhecimentos existentes em uma organização e pode ser utilizado para gerar valor ou vantagem diferencial (STEWART, 1998). Esse conhecimento deve ser formalizado, capturado e alavancado, para que seja mais fácil extrair valor dele. O autor identifica três tipos principais de capital intelectual:

- *Capital humano*: são os conhecimentos e as competências dos indivíduos de uma organização. É a fonte de inovação e renovação em uma organização. O capital humano é difícil de substituir e tem alto valor agregado.
- *Capital estrutural*: é a utilização do capital humano para criação de valor para a organização. São o conhecimento e as competências coletivas. São os conhecimentos gerados pelos funcionários que são formalizados e ficam à disposição de todos.

- *Capital do cliente*: é o conhecimento extraído dos relacionamentos com os clientes.

### 2.2.2 Ativos intangíveis das organizações

Conforme Sveiby (1998), os ativos intangíveis são aqueles que não são concretos, palpáveis. É o conjunto de conhecimentos que a organização consegue agrupar em função de seus funcionários e colaboradores. As pessoas, segundo Davenport e Prusak (1998), sempre procuraram, utilizaram e valorizaram o conhecimento, ainda que implicitamente. O conhecimento sempre fez as organizações funcionarem. O que mudou agora é que esse conhecimento passou a ser reconhecido como um ativo, sendo, portanto, necessário tratá-lo como outros ativos tangíveis da empresa, buscando extrair o máximo de valor dele. Eles são classificados segundo três elementos (SVEIBY, 1998):

- *Competência do funcionário*: é a capacidade que o indivíduo tem de agir em diversas situações para criar tanto ativos tangíveis como intangíveis.
- *Estrutura interna*: é o fluxo do conhecimento dentro da organização. A estrutura interna envolve as pessoas, equipamentos e sistemas de informação.
- *Estrutura externa*: são as relações da organização com seus clientes e fornecedores.

### 2.2.3 Conhecimento organizacional

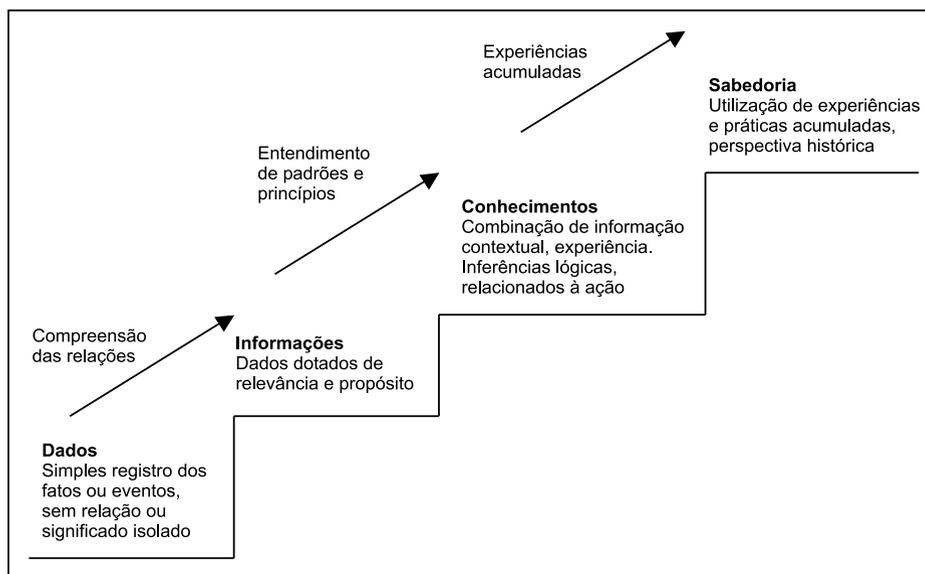
A organização, ao identificar seu capital intelectual e classificá-lo em ativos intangíveis, está trabalhando o conhecimento existente dentro dela. Mas como chegar a este conceito do que é conhecimento? Apesar de muitas vezes se falar em dados, informações e conhecimentos para designar a mesma coisa, eles não são sinônimos. Davenport e Prusak (1998) descrevem que o sucesso organizacional pode depender de “saber qual deles precisamos, com qual deles contamos e o que podemos ou não fazer com cada um deles”. Ou seja, saber distingui-los, como eles se

comunicam e se transformam e de que maneira utilizar cada um deles é um fator de sucesso para a organização. A experiência ou sabedoria é o ponto máximo que o dado pode alcançar nessa escala. Segundo os autores, os conceitos e características desses elementos são:

- *Dados*: é um conjunto de fatos distintos e objetivos, relativos a eventos; registros ou fatos em sua forma primária. Isoladamente, eles têm pouca relevância e propósito.
- *Informações*: as informações são os dados dotados de relevância e propósito. Elas exercem impacto sobre o julgamento e comportamento de uma pessoa. Portanto, o mesmo dado pode transmitir informações diferentes, dependendo de quem o interpreta.
- *Conhecimentos*: são as inferências lógicas que um indivíduo faz sobre informações e dados disponíveis, para resolver um problema ou enfrentar uma situação. Está relacionado à ação, leva um indivíduo a tomar decisões ou ações de acordo com sua interpretação das informações recebidas.
- *Experiência ou sabedoria*: é a capacidade que o indivíduo tem de utilizar as experiências acumuladas ao longo do tempo, a perspectiva histórica, ao olhar e entender novas situações e eventos. É a utilização de experiências e práticas acumuladas em toda a sua vida para enfrentar novas situações.

Davenport e Prusak (1998) dizem que órgãos governamentais, para ter sucesso, devem ter uma gestão efetiva dos dados e informações. No entanto, como visto na mudança de paradigma da administração pública burocrática para gerencial, já não basta mais tratar somente a informação. Cada vez mais o sucesso das organizações depende de sua eficiência no gerenciamento do conhecimento e na efetiva utilização da experiência e sabedoria de seus funcionários. A criação do novo conhecimento não é apenas o processamento de informações objetivas, mas sim uma atividade subjetiva e pessoal (NONAKA; TAKEUCHI, 1997). Apesar de já existirem informações e conhecimentos amplamente disseminados por todos em uma organização, a retenção por alguns indivíduos de conhecimentos específicos pode trazer prejuízos. Para evitar esse prejuízo, deve-se buscar extrair o conhecimento de quem

o detém, para possibilitar sua disseminação pela organização. A compreensão de como esse conhecimento se apresenta e como pode ser tratado ajudará no sucesso de seu gerenciamento.



Fonte: Adaptado de Enap (2003)

Figura 2. Níveis do conhecimento

### 2.2.3.1 Conhecimento tácito

Segundo Nonaka e Takeuchi (1997), o conhecimento tácito é pessoal, específico ao contexto. Ele está na mente das pessoas, por isso é de difícil formalização e comunicação. Ele é mais importante que o conhecimento explícito, pois é com base nele que se cria a inovação, os novos conhecimentos. É por meio de sua utilização, mesmo sem saber, que as pessoas mudam sua visão de mundo. “As pessoas sabem mais que percebem ao longo dos anos, elas desenvolvem enormes repertórios de habilidades, informações e formas de trabalhar que internalizaram a ponto de esquecer” (STEWART, 1998). As organizações

estão repletas de conhecimento tácito. Ele é disseminado quando as pessoas se encontram para conversar e trocar experiências e idéias. O que se deve fazer é tornar esse conhecimento explícito, para que se possa examiná-lo e aperfeiçoá-lo.

#### 2.2.3.2 Conhecimento explícito

Conhecimento explícito é aquele transmissível em linguagem formal e sistemática, que pode ser codificado (NONAKA; TAKEUCHI, 1997). Como sempre sabemos mais do que é dito, o conhecimento articulado e formalizado, o conhecimento explícito é menos do que aquilo que realmente sabemos, o conhecimento tácito (SVEIBY, 1998). Ele é adquirido quase sempre pela informação, pela educação formal. Sveiby afirma ainda que a informação é ideal para transmitir o conhecimento explícito, pois é rápida, segura e independe de sua origem, seu contexto. O conhecimento explícito de uma organização é todo aquele que pode ser codificado, documentado e arquivado, sendo a TI um suporte importante para esses processos (EVANGELISTA, 2002).

#### 2.2.4 Modos de conversão do conhecimento

O conhecimento humano é criado e expandido através da interação, ou conversão, entre os dois tipos de conhecimento já expostos. Essa conversão é um processo social entre indivíduos, e não confinado dentro de uma pessoa. Os quatro tipos de conversão são Nonaka e Takeuchi (1997):

- *Socialização*: é o processo de compartilhamento de conhecimentos tácitos entre indivíduos, através da troca de experiências.
- *Externalização*: é o processo articulado de transformação do conhecimento tácito em conhecimento explícito. É aqui que se codifica e registra o conhecimento tácito. Esse processo é a chave para a criação do novo conhecimento, pois cria conceitos novos e explícitos daquilo que está nas pessoas. O grande desafio da organização é gerenciar de forma a maximizar esse processo, evitando que o co-

nhhecimento tácito se perca com a saída do funcionário. É o objetivo principal deste projeto;

- *Combinação*: é a interação entre conhecimentos explícitos, o processamento de conhecimentos já estruturados e armazenados, que conta com amplo suporte da TI.
- *Internalização*: é a incorporação do conhecimento explícito ao conhecimento tácito, é utilizar o que está armazenado para aprender.

A Figura 3 apresenta os modos de conversão entre os conhecimentos.

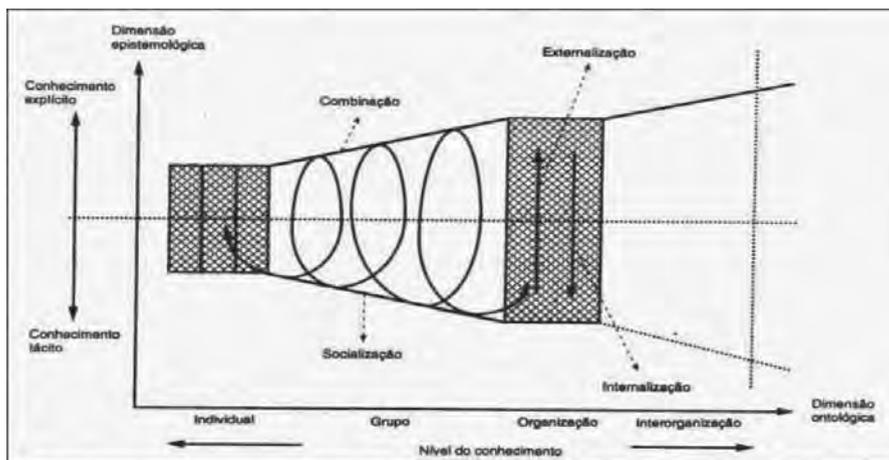
		PARA	
		TÁCITO	EXPLÍCITO
DE	TÁCITO	<i>SOCIALIZAÇÃO</i>	<i>EXTERNALIZAÇÃO</i>
	EXPLÍCITO	<i>INTERNALIZAÇÃO</i>	<i>COMBINAÇÃO</i>

Fonte: Nonaka e Takeuchi (1997)

Figura 3. Modos de conversão do conhecimento

### 2.2.5 Criação do conhecimento

“A criação do conhecimento organizacional é uma interação contínua e dinâmica entre o conhecimento tácito e o conhecimento explícito” (NONAKA; TAKEUCHI, 1997). Para ser utilizado pela organização como um todo, o conhecimento compartilhado deve se tornar explícito. A organização não cria o conhecimento sozinha. O conhecimento tácito do indivíduo é a base da criação do conhecimento organizacional, e é ampliado para toda a organização através dos quatro modos de conversão, a que os autores chamam de “espiral do conhecimento” (Figura 4).



Fonte: Nonaka e Takeuchi (1997)

Figura 4. Espiral de criação do conhecimento

Essa espiral deve ser gerenciada pela organização, que deve fornecer o contexto apropriado para criação e acumulação dos conhecimentos tácito e explícito (NONAKA; TAKEUCHI, 1997). Os autores citam cinco condições capazes de promover a espiral do conhecimento: *intenção* (“Os ativos do conhecimento, [...], existem e só vale a pena cultivá-los no contexto da estratégia” (STEWART, 1998), *autonomia aos funcionários*, *flutuação e caos criativo* (estimulam a interação e questionamentos), *redundância* (existência de informações que transcendam a exigência imediata do funcionário) e *variedade de requisitos* (acesso rápido à maior gama possível de informações).

Essas condições capacitadoras devem ser aprimoradas e atualizadas continuamente, para que perdure a criação do conhecimento. O conhecimento somente é criado pelo indivíduo, por isso é importante que a organização apóie e estimule as atividades de criação de conhecimento e forneça o contexto apropriado para tanto. “O indivíduo é o elemento criador do conhecimento e a organização é o elemento ampliador do conhecimento” (NONAKA; TAKEUCHI, 1997).

## 2.2.6 Codificação e transferência do conhecimento

O principal problema da codificação do conhecimento é como fazer isso sem que ele perca sua essência, pois “[...], o conhecimento precisa de alguma estruturação, mas não em excesso, para não matá-lo” (DAVENPORT; PRUSAK, 1998). Os autores afirmam que, para ser bem sucedida na codificação, a organização deve: decidir a que objetivos o conhecimento codificado servirá, ser capaz de identificar o conhecimento em suas várias formas, avaliar o conhecimento segundo sua utilidade e adequação à codificação e identificar um meio apropriado para codificação e distribuição. O conhecimento tácito, por suas características, é de difícil codificação. Por isso, normalmente sua codificação se limita a localizar quem possui o conhecimento, encaminhar os interessados àquela pessoa e incentivá-los a interagir (ibidem). Uma das maneiras de fazer isso é através do “mapa do conhecimento”. Sua função é mostrar às pessoas onde está o conhecimento dentro da organização, a quem recorrer. Algumas formas de conhecimento já estão explícitas e codificadas, mas isso não as torna automaticamente utilizáveis. É preciso avaliá-las e torná-las acessíveis a todos. A uniformidade ou codificação deve ser suficiente somente para fazer funcionar os sistemas de TI. “O objetivo é harmonizar, sem homogeneizar, o conhecimento organizacional” (DAVENPORT; PRUSAK, 1998).

A transferência do conhecimento vai depender do tipo de conhecimento envolvido. O conhecimento explícito pode ser embutido em documentos, procedimentos e bancos de dados. Já o conhecimento tácito exige uma intensa interação social. O domínio comum de uma linguagem e de uma cultura de trabalho ajuda na efetiva transferência do conhecimento (ibidem). Muitas vezes pode ser extremamente difícil tornar explícito o conhecimento tácito, por não se prestar à codificação, o que exigirá o contato direto entre os indivíduos para que essa transferência se concretize. O objetivo da transferência é melhorar a capacidade que a organização tem de fazer as coisas.

## 2.2.7 Gerenciando o conhecimento

A gestão competente do conhecimento é fator determinante na capacidade das organizações de lidar com um ambiente em acelerada transformação e crescente complexidade (TERRA, 2000). O autor afirma ainda que essa gestão está intrinsecamente ligada à capacidade da organização em utilizar e combinar várias fontes e tipos de conhecimentos. A gestão do conhecimento envolve não somente práticas gerenciais, mas também a compreensão e o estímulo aos processos humanos de criação e aprendizado individuais e coletivos. Algumas questões enfrentadas pela organização no processo de gerenciamento desse conhecimento são (ibidem): como localizar o conhecimento existente na organização, como facilitar e estimular a explicitação do conhecimento tácito dos funcionários, como atrair e selecionar as pessoas com os conhecimentos necessários, como manter o equilíbrio entre o trabalho em equipe e o trabalho individual, como utilizar a TI para aumentar o fluxo de conhecimentos e não apenas de informações, que políticas devem ser adotadas para estimular comportamentos relacionados à criatividade e aprendizado, como incentivar e premiar o compartilhamento de conhecimentos e como tornar a empresa aberta ao conhecimento externo.

Em resposta às questões anteriores, o mesmo autor propõe que os esforços da organização sejam concentrados em três tópicos principais: desenvolvimento estratégico e organizacional, investimentos em infraestrutura tecnológica e cultura organizacional e estímulo à criação de ambientes criativos, propícios à inovação. O mais importante é que as organizações forneçam os recursos necessários para que os funcionários decidam como melhorar suas habilidades e competências. Já se viu que o principal papel da organização no processo de criação do conhecimento organizacional é fornecer o contexto necessário e suficiente para esse processo.

Terra (2000) explicita dimensões gerenciais que devem ser observadas na gestão do conhecimento (Figura 5): fatores estratégicos e o papel da alta administração, culturas e valores organizacionais, estrutura organizacional, administração de recursos humanos, sistemas de informação, mensuração de resultados e aprendizado com o ambiente.



Fonte: Terra (2000)

Figura 5. Planos e dimensões da gestão do conhecimento

### 2.2.8 Suporte da TI à gestão do conhecimento

O conhecimento e seu valor sempre estiveram claros para nós, mas o surgimento de novas tecnologias permitiu tornar isso mais explícito. Apesar de a gestão do conhecimento ser muito mais que tecnologia, ela certamente faz parte dessa gestão. Davenport e Prusak (1998) afirmam que a existência de um conjunto uniforme de tecnologias e de um computador para cada funcionário, interligado em rede, com ferramentas de *software* padronizadas, possibilita o fácil intercâmbio de conhecimento por toda a organização. Terra (2000) também afirma que “[...] é inegável que recentes avanços na informática, [...] tendem a elevar o poder de encontrar conhecimento onde antes havia apenas uma grande quantidade de dados e informações”.

Ambos os autores, entretanto, frisam que a tecnologia serve apenas como suporte a todo processo de criação e gerenciamento do conhecimento. Sua utilidade é maior na transferência e distribuição do

conhecimento, porém dificilmente promove a utilização do conhecimento. A associação entre TI e gestão do conhecimento está realmente mais associada ao uso de sistemas de informação para o compartilhamento de informações e conhecimentos (TERRA, 2000). Mas, caso a cultura organizacional seja favorável à criação, compartilhamento e utilização do conhecimento, a tecnologia pode aumentar o acesso e tornar mais fácil a tarefa de “fazer chegar o conhecimento certo até a pessoa certa no momento certo” (DAVENPORT; PRUSAK, 1998).

Apesar de citarem o Lotus Notes e as Intranets baseadas em *Web* como os principais conjuntos de ferramentas para gerir os repositórios do conhecimento, Davenport e Prusak (1998) e Laudon e Laudon (2001) citam outras tecnologias utilizadas para gerenciar o conhecimento na organização: *groupware* (conjunto de ferramentas que dá suporte aos processos de comunicação, colaboração e coordenação entre indivíduos e grupos de trabalho), *Intranet* (ambiente de baixo custo que permite a utilização de várias tecnologias combinadas, ideal para o compartilhamento de informações dinâmicas e interligadas), *portais corporativos* (ponto único de acesso para o usuário às diversas fontes de conhecimento), gerenciamento eletrônico de documentos, *workflow*, mapas de conhecimento, inteligência artificial, sistemas especialistas, raciocínio baseado em casos e *business intelligence*.

A necessidade de compartilhar informações e permitir a colaboração entre indivíduos esparsos geograficamente permite classificar a ferramenta a ser desenvolvida neste projeto na categoria de *groupware*, baseado em um ambiente de Intranet. Também se pode dizer que essa ferramenta pretende ser um protótipo de um *portal corporativo*, a partir do qual os usuários têm acesso aos sistemas que utilizam no seu dia a dia.

### **2.3 Groupware**

Para instrumentalizar o projeto, será utilizada uma ferramenta da tecnologia *groupware*, a mais adequada para a solução técnica que se deseja adotar na Organização. Conforme as características das tecnologias de TI apresentadas anteriormente, *groupware* é a que apresenta

as características mais apropriadas para o problema, que será exposto mais detalhadamente adiante.

O *groupware* é um conjunto de ferramentas que dá suporte aos processos de comunicação, colaboração e coordenação entre indivíduos e grupos de trabalho. Tais ferramentas facilitam a transferência de conhecimento tácito e explícito e são úteis para capturar informação e conhecimentos, coordenando tarefas comuns e distribuindo o trabalho através do tempo e do espaço. O fluxo do trabalho implementado pelo *groupware* permite “orientar os documentos pelo sistema de mensagens para que as pessoas certas possam ver os documentos certos na ordem certa”. Os principais recursos apresentados pelo *groupware*, segundo Laudon e Laudon (2001), são: publicação, replicação, listas de discussão, gerenciamento de documentos, gerenciamento de fluxo de trabalho, segurança, portabilidade, desenvolvimento de aplicações, correio eletrônico e agendas de grupo.

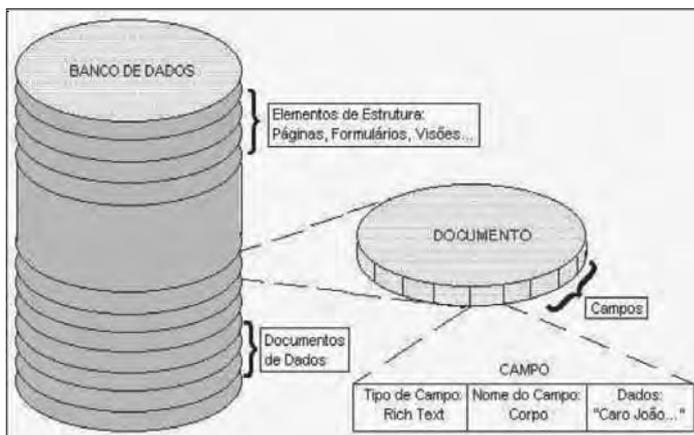
### 2.3.1 Lotus Notes

Vários autores situam o Lotus Notes como uma das principais ferramentas para o compartilhamento de conhecimento. “O Lotus Notes e as *webs* baseadas em intranet são atualmente os principais conjuntos de ferramentas para gerir os repositórios do conhecimento” (DAVENPORT; PRUSAK, 1998). O Lotus Notes é apropriado para utilização em aplicações que exigem produção e publicação de vários documentos por muitos autores, atualização frequente e acompanhamento do fluxo dos documentos, com alta segurança e bom nível de resposta. Suas principais características (IBM, 2004) são:

- um ambiente Notes típico é composto por um servidor Domino e pelos clientes Notes, instalados nas estações de trabalho do usuário, que fazem acesso, normalmente através de uma rede local, aos recursos de um servidor Domino;
- um banco de dados Notes é um único arquivo que contém vários documentos;
- os documentos do Notes podem variar desde memorandos de correio e entradas na agenda até rascunhos e mensagens de bancos de

dados de discussão. Você pode inserir praticamente qualquer item em um documento;

- os aplicativos Notes são desenvolvidos através do Lotus Domino Designer. Eles podem conter um ou mais bancos de dados. A Figura 6 ilustra sua estrutura.



Fonte: IBM (2002)

Figura 6. Estrutura de um aplicativo Notes

## 2.4 Soluções similares na administração pública

A gestão do conhecimento tem-se mostrado urgente não somente para as empresas, mas também os órgãos e empresas públicas têm sentido necessidade de gerenciar o conhecimento de seus funcionários. Por isso, será apresentado como algumas empresas e/ou órgãos públicos tratam a gestão do conhecimento.

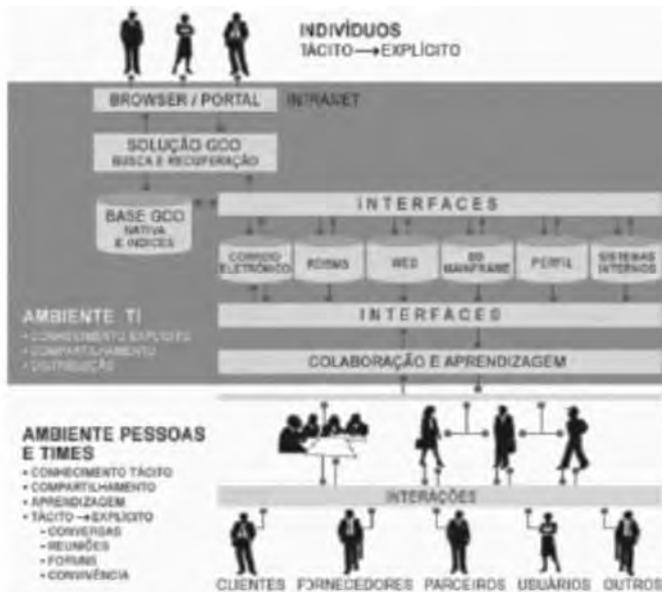
### 2.4.1 Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro)

Como solução de TI para implantar seu projeto de gestão do conhecimento, o Serpro utilizou o portal corporativo (SALMAZO, 2002),

objetivando integrar em um ambiente único todas as ferramentas de apoio ao processo de gestão do conhecimento e aprendizagem organizacional, incentivando e facilitando a colaboração entre pessoas e equipes para compartilhar informações, idéias e experiências, conforme a Figura 7.

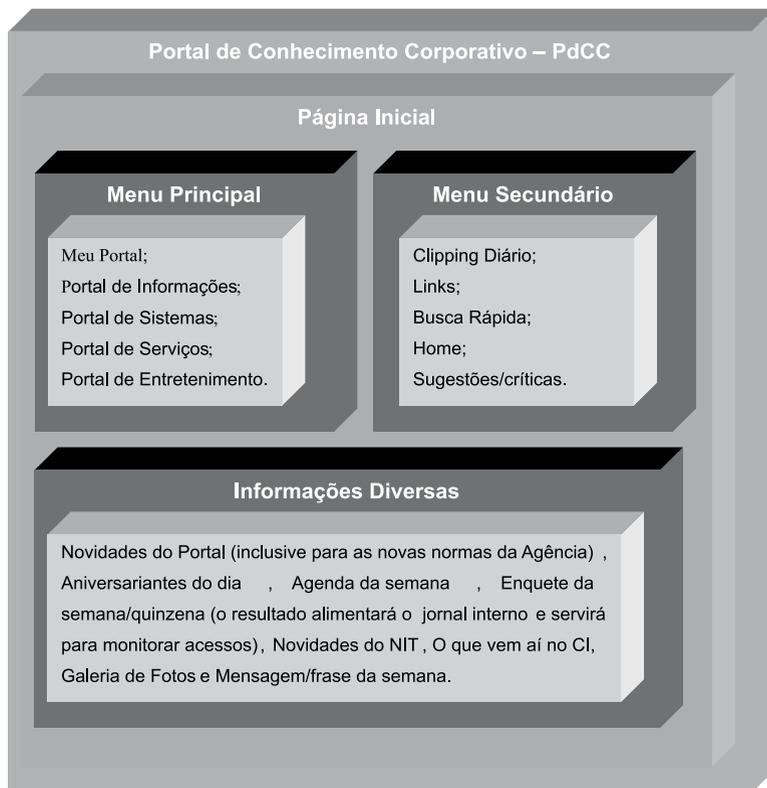
#### 2.4.2 Agência de Fomento do Estado da Bahia (Desenbahia)

As informações geradas internamente na Desenbahia, segundo Matta (2002), estavam distribuídas em três ambientes distintos: Lotus Notes, Intranet WEB e Docushare. Verificou-se então a necessidade da existência de um ambiente único de trabalho, capaz de gerar maior conforto para o quadro funcional, trazendo maior produtividade a um menor custo. Partiu-se então para o desenvolvimento de um portal corporativo capaz de prover esse ambiente, conforme a Figura 8.



Fonte: Salmazo (2002)

Figura 7. Portal Serpro



Fonte: Matta (2002)

Figura 8. Portal Desenbahia

### 2.4.3 Centrais Elétricas do Paraná (Celepar)

Segundo Simião (2004) e Almeida e Zotto (2002), o ambiente Lotus Notes é o principal componente da Intranet corporativa. Um dos aplicativos criados nesse ambiente foi o “Portfólio de Tecnologias”, uma ferramenta capaz de armazenar e compartilhar experiências para potencializar a criação do conhecimento organizacional. O portfólio é uma base de dados Lotus Notes, cujo objetivo é facilitar a captura, estruturação e difusão das melhores práticas e experiências da empresa. Através dessa ferramenta, os conhecimentos em uso na Celepar

são compartilhados por toda a corporação, propiciando o reuso de soluções e facilitando a solução de problemas do dia a dia. Além disso, ainda serve como forma de memória organizacional, pois permite compartilhar aqueles “conhecimentos de gaveta”, informações que cada funcionário mantém em seus arquivos pessoais. O tratamento mais informal no ambiente do portfólio visa a facilitar o compartilhamento do conhecimento.

#### 2.4.4 Considerações sobre as soluções similares

Os projetos de gestão do conhecimento expostos acima englobam, na maioria das vezes, um processo de mudança organizacional, em que a TI tem papel de destaque nas etapas de compartilhamento, armazenamento e transferência do conhecimento. A identificação da situação inicial do órgão, como está estruturado e onde buscar as competências e conhecimentos da organização foram levados em conta na busca pela solução tecnológica que melhor suporte esta estrutura. Todos os projetos buscam fazer um mapeamento das competências e conhecimentos, permitindo a identificação de problemas na criação e compartilhamento dos conhecimentos. As organizações identificaram, no decorrer do processo, alguns fatores que podem significar o sucesso do projeto de gestão do conhecimento:

- incentivo a certa informalidade do ambiente, aumento da participação dos usuários;
- apoio da alta gerência da organização ao projeto;
- incentivo contínuo aos usuários para que compartilhem seus conhecimentos;
- interação entre todas as ferramentas de gestão do conhecimentos da organização;
- alinhamento das políticas de recursos humanos da organização à gestão do conhecimento; e
- criação de ambiente organizacional propício à criação e inovação.

### **3 DESENVOLVIMENTO**

Neste tópico é feita uma análise da situação atual da Organização e desenvolvida uma solução que possa atender às necessidades da SRF. Inicialmente (Seção 3.1) são expostos a situação atual da gestão do conhecimento na SRF, os problemas existentes e um modelo da solução a ser desenvolvido neste projeto. A Seção 3.2 apresenta a análise do sistema, uma visão geral do sistema, o levantamento de requisitos e os modelos conceituais. Na Seção 3.3 é demonstrado o projeto resultante da modelagem.

#### ***3.1 Gestão do conhecimento na SRF***

Não se pode negar que os princípios da administração pública gerencial estão sendo, cada vez mais, seguidos pela SRF: seus objetivos e estratégias estão bem delineados, a utilização de indicadores de desempenho e controle de resultados é amplamente empregada e a descentralização vem ocorrendo. Por ser um órgão da administração pública, a SRF conta com grandes quantidades de dados e informações. A administração tributária, responsabilidade da SRF, faz com que a Organização capte e trabalhe uma enorme quantidade de informações sobre os contribuintes. Existem vários sistemas de informação direcionados para o tratamento dessas informações. O próximo passo é gerenciar o conhecimento de seus funcionários, de forma a extrair maior valor desse conhecimento, propiciando mudança e inovação na organização, capaz de melhorar a execução e acompanhamento de suas ações.

Evangelista (2002) afirma que a organização deve começar a fazer uso mais intensivo do conhecimento já existente, em vez de tentar refazer todo o processo ou desprezar a estrutura já presente na SRF. Muita coisa já existe, no entanto não recebe o rótulo de gestão do conhecimento por desconhecimento dos usuários ou por não atender a todas premissas dessa gestão, faltando apenas aperfeiçoá-las ou estruturá-las de forma diferente, utilizando os conceitos aplicáveis à gestão do conhecimento. Os dados, informações e conhecimentos estão disponíveis, é preciso agora gerenciar o processo de criação, distribuição

e utilização do conhecimento, buscando agregar o máximo de valor a ele como forma de atingir os objetivos da organização.

### 3.1.1 Situação atual

Conforme Evangelista (2002), a SRF tem consciência da necessidade de interligar seus funcionários em uma comunidade virtual capaz de gerar conhecimentos. Uma das iniciativas utilizadas para esse fim foi o projeto Intranet, que tem os objetivos de: disponibilizar acesso a informações, prover um meio de acesso a aplicativos e documentos da SRF, prover um meio de troca de informações técnicas específicas, viabilizar treinamento a distância, diminuir a circulação de papéis e servir para a disseminação da cultura da Organização. A Intranet da SRF conta ainda com outros recursos: listas de endereços corporativas, cadastros funcionais, aplicativos, como controle de chamados técnicos, e programação de planos de trabalho.

Existe uma Intranet nacional, mas cada região tem sua própria Intranet, bem como cada Delegacia. Ou seja, existem mais de 160 Intranets em todo o Brasil, fracamente interligadas. Os recursos disponíveis no Lotus Notes são, de certa forma, bem utilizados pelos usuários. O correio eletrônico, por exemplo, já tem seu uso amplamente disseminado por toda a Instituição. A comunicação institucional ocorre através de boletim interno e alguns grupos de discussão são bastante utilizados.

Um levantamento efetuado pelo autor, através de um questionário enviado por correio eletrônico, cujos resultados encontram-se no Anexo A, mostrou as principais impressões do público-alvo sobre a atual situação do conhecimento na Organização:

- os funcionários nem sempre sabem onde encontrar os especialistas e os conhecimentos sobre determinado assunto;
- os funcionários acham que o fluxo do conhecimento na Organização é deficiente;
- os funcionários, na sua maioria, encontram as informações necessárias ao seu trabalho, no entanto, o acesso a elas nem sempre é fácil e rápido;

- a grande maioria dos funcionários armazena informações em seu correio eletrônico e arquivos pessoais e 52,9% dos funcionários pouco utilizam os grupos de discussão;
- ao precisar de informação para resolver um problema, os funcionários recorrem a um colega de trabalho ou às bases informatizadas;
- ao resolver um problema, os funcionários costumam divulgar essa informação informalmente ou através do correio eletrônico, mas nas duas formas esse conhecimento não é institucionalizado; e
- a maioria dos funcionários sente falta de uma ferramenta que reúna os conhecimentos de determinada área na SRF.

### 3.1.2 Problemas

Os conhecimentos explícitos na SRF são fartos e a combinação entre eles ocorre de maneira eficiente dentro da Organização. No entanto, a externalização, socialização e internalização dos conhecimentos são incipientes e mal utilizadas, podendo e devendo ser melhoradas. A Intranet, por sua grande capilaridade, está muito desintegrada, não existindo um ponto de acesso que reúna todos os conteúdos disponíveis para o usuário. A necessidade de, ao se precisar determinada informação, acessar várias fontes de dados até encontrar uma satisfatória acaba tornando o usuário comodista, ou seja, ele se contenta com a primeira resposta que resolva, ainda que parcialmente, seu problema. Ao questionar um especialista através do correio eletrônico, o funcionário consegue obter uma resposta. Mas essa mesma questão pode estar ocorrendo a vários outros funcionários que, por não saberem onde localizar um especialista, acabam gastando um tempo muito maior para chegar a uma solução. Além disso, a duplicação de informações nos bancos de dados acaba acarretando uma maior ocupação de espaço em disco e exigindo uma maior banda de comunicação na rede, pois algumas bases centralizadas são replicadas para as Delegacias.

Recursos como canais formais de consultas e esclarecimentos, bancos de dados do tipo “pergunta e resposta”, bases de conhecimento

de soluções e de troca de experiências poderiam trazer aumento na troca de conhecimentos através da socialização e da externalização (EVANGELISTA, 2002). A falta de uma gestão eficiente dos conhecimentos tácitos acaba trazendo prejuízos para a SRF, como:

- dificuldade em encontrar os conhecimentos necessários nas bases e aplicações disponíveis, bem como desconhecimento da localização dos especialistas;
- consumo de tempo excessivo para um funcionário resolver um problema que, muitas vezes, já foi resolvido por um colega, sem o conhecimento do primeiro;
- soluções não ideais para um problema, ou seja, um colega pode ter uma solução melhor, mais rápida ou mais eficiente para determinado problema;
- retrabalho, pois vários funcionários podem acabar fazendo o mesmo serviço por absoluta falta de comunicação. Uma solução encontrada em uma Delegacia pode não chegar ao conhecimento do colega de outra Delegacia;
- falta de padronização nos procedimentos, pois se criam orientações e soluções personalizadas, trazendo confusão para quem necessita dos serviços; e
- perda de conhecimento tácito com a saída de funcionários da Organização, já que os conhecimentos acumulados durante anos de serviço nunca foram exteriorizados.

### 3.1.3 Modelo de solução

Questionados sobre uma ferramenta que reunisse os conhecimentos de determinada área da SRF em um único local (Anexo A), os funcionários da Organização expressaram que: compartilhariam seus conhecimentos, práticas e experiências através do Lotus Notes; caso houvesse nessa ferramenta especialistas que pudessem responder às suas dúvidas, 85,3% dos consultados a utilizariam; acham importante haver um especialista para categorizar os conhecimentos incluídos na

ferramenta; e gostariam de ser notificados sempre que fosse incluído algum documento de seu interesse.

Com o objetivo de resolver ou minimizar os problemas expostos, este trabalho implementa o modelo de solução sugerido por Evangelista (2002), que propõe uma base de conhecimento que utilize o Lotus Notes, a ser acessada através de um portal por meio do qual os funcionários terão acesso a:

- *orientações formais*: orientações organizacionais para os funcionários;
- *pedidos de orientação e/ou esclarecimento de dúvidas*: forma que torna explícito o retorno do entendimento do pessoal técnico;
- *sugestões para solução de problemas*: ajuda na inovação dos processos produtivos; e
- *relato de experiências*: modo de externalização que agrega conhecimento para futuras soluções e projetos.

Os conhecimentos armazenados na base deverão estar estruturados taxonomicamente (por áreas, grupos, categorias e palavras-chave) para facilitar seu gerenciamento, busca e utilização, permitindo que o funcionário encontre facilmente o conhecimento procurado, diminuindo o tempo gasto na procura e aumentando o tempo utilizado na análise e criação de novos conhecimentos. Essa estruturação não será feita necessariamente pelo funcionário, devendo haver um “gestor” do conhecimento para intermediar a utilização da ferramenta. Esse gestor terá as funções de facilitar e agregar valor aos relatos não estruturados e concretizar novas orientações, com base nos conhecimentos agregados pela comunidade de usuários. Prevê-se também a interação de especialistas capazes de responder aos pedidos e dúvidas dos funcionários. Ainda, os usuários deverão ser notificados quando da inserção de documentos de seu interesse, garantindo assim um fluxo contínuo de acesso ao aplicativo, bem como permitindo um controle do fluxo e situação dos documentos. A ferramenta prevê ainda um mapa de competências dos especialistas e gestores e suas respectivas categorias de conhecimento, bem como funcionalidades gerenciais que

permitam identificar quais usuários e assuntos são mais acessados, aqueles que mais contribuem e os conhecimentos mais procurados, com a formação de um *ranking* como forma de motivar e incentivar a utilização da ferramenta.

### **3.2 Análise do sistema**

Neste projeto são utilizados os conceitos da análise orientada a objetos, com o objetivo de desenvolver uma série de modelos capazes de satisfazer os requisitos do cliente, descrevendo, de forma estruturada através de artefatos, as informações, funções e comportamentos dos componentes do sistema. Para modelagem da análise foi empregada a UML (*Unified Modeling Language*), uma linguagem-padrão utilizada para visualização, especificação, construção e documentação de artefatos de *software*. O objetivo dessa modelagem é documentar os processos, de forma que os modelos possam ser posteriormente utilizados em projetos dessa natureza na SRF.

#### **3.2.1 Modelagem do negócio**

Os funcionários da área tecnológica da SRF atuam no suporte das atividades informatizadas da Organização, atendendo tanto usuários internos como usuários externos. Dúvidas e problemas relacionados aos sistemas informatizados e às declarações, tanto de pessoa jurídica como física, devem ser solucionados por eles. Para isso, contam com um vasto ferramental de apoio às suas atividades diárias.

Essa variedade, no entanto, pode trazer mais prejuízos do que vantagens. Por exemplo, as orientações formais expedidas pela Organização podem seguir vários trâmites distintos (correio eletrônico, boletim interno ou memorando impresso). Uma dúvida relacionada a algum assunto normalmente é encaminhada pelo funcionário ao colega que ele acha que tem condições de resolver seu problema. Dificilmente as pessoas sabem quem são os responsáveis por um sistema ou o especialista em determinado assunto. Essas dúvidas quase sempre são respondidas através de correio eletrônico, ficando a solução restrita ao

conhecimento daqueles diretamente envolvidos nessa comunicação. Ao buscar informações para resolver determinado problema, o funcionário tem de, primeiro, decidir em qual sistema ele começará a busca, já que as informações estão dispersas em várias bases, muitas vezes redundantes e/ou incompletas. Ele pode tentar acessar um colega que já tenha tido um problema parecido, pesquisar nos grupos de discussão relacionados, ou acessar o “Contatos” (sistema de registro de atendimentos técnicos). Ele pode encontrar a informação desejada em todos os locais ou não a encontrar, o que acaba desencorajando o funcionário caso precise fazer novas buscas. Além disso, é difícil ao usuário acompanhar o fluxo dos documentos inseridos por ele nas bases de dados. Os grupos de discussão, em alguns casos, são bastante utilizados no início, mas, com o passar do tempo, os usuários percebem que suas dúvidas já não são mais sanadas por esse meio, deixando assim de utilizá-lo. Todas essas informações geradas nos diversos sistemas dificilmente são agregadas de forma a gerar novos conhecimentos. Alguns sistemas e bases de dados têm gestores responsáveis e ativos, mas há outros pouco ativos. Os usuários dificilmente sabem quem são os gestores e quais os seus conhecimentos sobre o assunto, o que acaba diminuindo o nível de confiança do usuário nas informações ali armazenadas.

A sistemática atual de criação e disseminação do conhecimento não tem atendido de forma satisfatória aos funcionários da Organização. A dificuldade em encontrar as informações necessárias e os especialistas capazes de responder a suas dúvidas faz com que o funcionário não se sinta motivado a compartilhar seus próprios conhecimentos, buscando armazenar o máximo de informações em seus arquivos e caixas postais pessoais, de forma a maximizar suas chances de resolver problemas. A solução proposta pretende organizar esse conhecimento em um sistema que seja utilizado por todos os funcionários. Através desse sistema, será feita a interação entre os usuários e entre estes e os especialistas, propiciando um maior compartilhamento e criação de conhecimentos.

### 3.2.1.1. Situação atual

A Figura 9 mostra como é complexo para o usuário conseguir esclarecer uma dúvida, precisando pesquisar várias opções e, ainda assim, podendo não ter sua dúvida respondida.

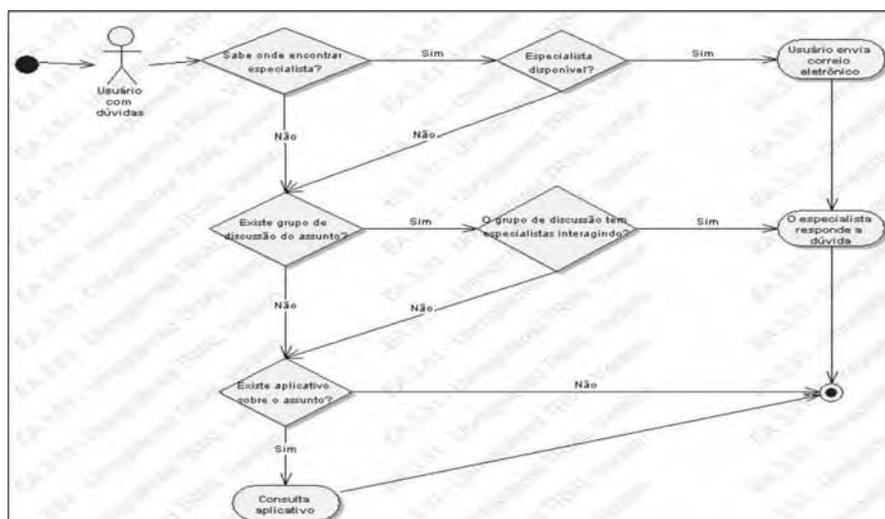


Figura 9. Pedido de esclarecimento e orientações

### 3.2.1.2 Situação proposta

Para evitar os problemas da sistemática atual dos processos, propõe-se um sistema que possibilite acesso único a todos os usuários, com notificações automáticas, enviando somente dados básicos do documento, não sobrecarregando a rede com fluxo desnecessário de dados. Por exemplo, ao receber uma notificação de que foi inserida nova orientação formal, o usuário só consulta o documento caso esteja interessado. A publicação de documentos pelos usuários terá todo seu fluxo notificado automaticamente aos interessados, possibilitando assim um acompanhamento contínuo do andamento dos documentos

(Figura 10). Já a consulta do usuário ocorrerá de forma simplificada, através de um único ponto de acesso, permitindo ao usuário, além de procurar conhecimentos, contribuir com mais informações, agregando valor aos documentos já existentes.



Figura 10. Publica documento

### 3.2.1.3 Levantamento de requisitos

Tomando-se como base o que foi exposto até aqui, conversas informais com funcionários da área tecnológica, troca de idéias em grupos de discussão e conclusões retiradas dos questionamentos enviados pelo correio eletrônico, conforme Anexo A, foi possível efetuar o levantamento dos requisitos que o sistema deve apresentar segundo o desejo dos usuários:

- permitir à Organização incluir orientações formais, que podem ser notificadas automaticamente pelo sistema ao usuário. Essa notificação será somente um *link* para a orientação propriamente dita, evitando o fluxo desnecessário de dados pela rede;
- ter uma funcionalidade pela qual o funcionário possa solicitar orientações e esclarecimento de dúvidas. Essa solicitação será automaticamente notificada à pessoa responsável por categorizar os documentos. De acordo com a categorização, os especialistas da área serão notificados para responder o item em questão. Essa res-

posta, assim que registrada, será repassada ao funcionário, sempre através de um *link*, evitando o fluxo desnecessário de dados pela rede, e ficará disponível a todos que tenham acesso ao sistema e não mais somente ao funcionário que tinha a dúvida inicial;

- possibilitar o registro de sugestões para solução de problemas e o relato de experiências. Esses registros serão notificados aos gestores da respectiva área de conhecimento, bem como àqueles interessados em receber essas informações;
- permitir que os usuários registrem suas preferências em relação às categorias de interesse e ao recebimento automático de mensagens, isto é, sempre que for inserido um documento de determinada categoria, os funcionários que tenham manifestado interesse nessa categoria serão automaticamente notificados;
- facilitar a inserção de informações pelos usuários, de forma a não inibir sua utilização por estes. Para isso, a estruturação do documento de inserção de dados pode ser dividida entre o usuário e o gestor do conhecimento, cabendo a este acrescentar os dados não colocados pelo usuário inicialmente;
- possibilitar que todos os documentos inseridos em determinada área sejam validados pelo gestor;
- permitir a recuperação e visualização de documentos pelos usuários por meio de várias opções, como, por exemplo, categorias, autor e data. Quanto mais opções o usuário tiver, melhor será o resultado mostrado ao usuário;
- incentivar a colaboração dos usuários em relação aos documentos da base; e
- efetuar notificações automáticas por meio de correio eletrônico, evitando-se ao máximo o fluxo de dados não essenciais pela rede, como anexos e figuras.

Analisando-se a situação proposta e os requisitos, identificou-se que o sistema terá uma estrutura semelhante à da Figura 13, com funcionalidades administrativas, gerenciais, relacionadas ao conhecimento e aos gestores e especialistas. O fluxo normal de um documento seguirá

o roteiro mostrado na Figura 11. Os documentos deverão estar estruturados no estilo de grupo de discussão “pergunta/resposta”, conforme a Figura 12.

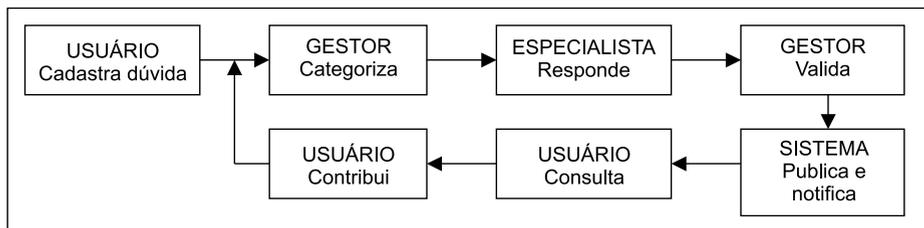


Figura 11. Fluxo do processo

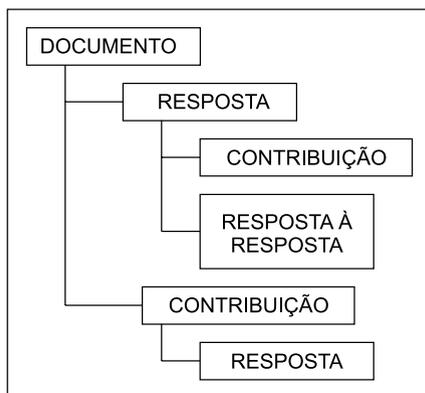


Figura 12. Estrutura estilo “grupo de discussão”

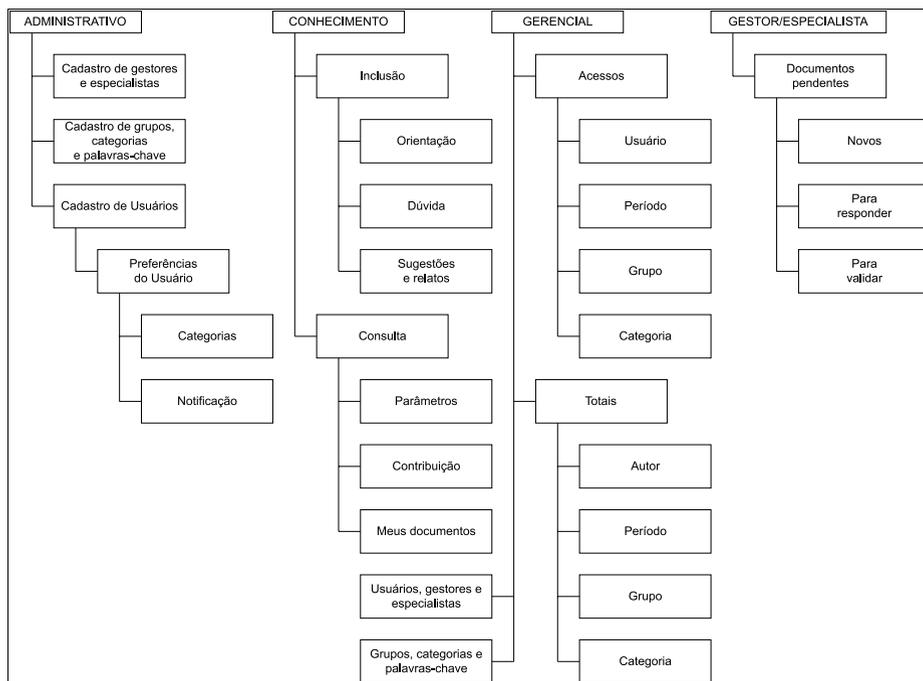


Figura 13. Estrutura do sistema

### 3.2.2 Modelagem de caso de uso

Conforme os requisitos e a estrutura do sistema (Figura 13), foram identificados quatro pacotes de casos de uso (Figura 14). Cada pacote de uso foi devidamente especificado (Figura 15), bem como cada caso de uso (Figura 16).

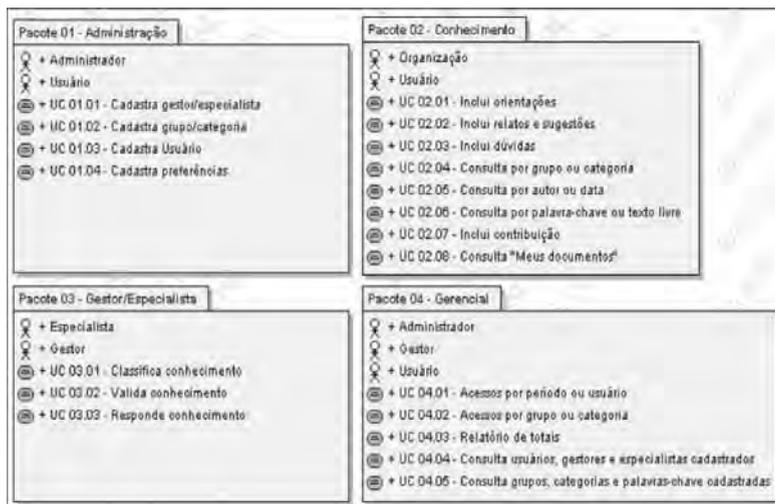


Figura 14. Pacotes de casos de uso

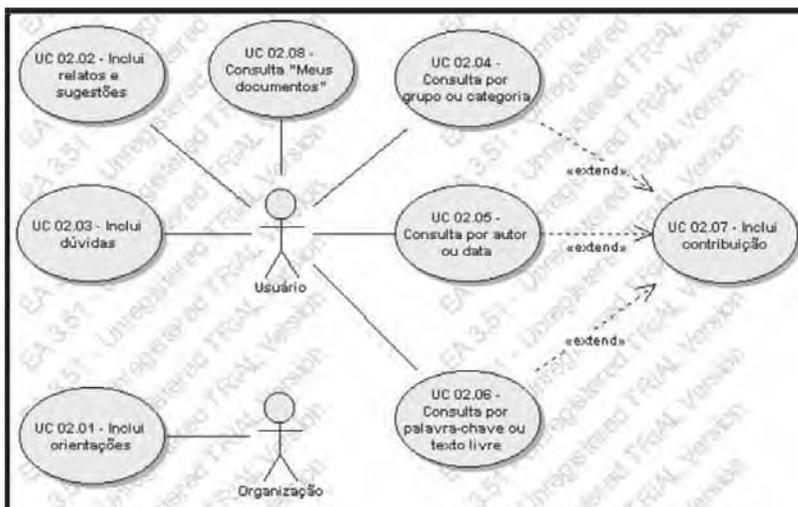


Figura 15. Pacote 02 – conhecimento

Atores	Usuário
Propósito	Incluir pedidos de orientação ou esclarecimento de dúvidas
Visão Geral	O usuário inclui os documentos, o sistema notifica o gestor e inclui o documento na posição "pendente inicial"
Pré-Condição	Usuário cadastrado
Pós-Condição	Gestor notificado e documento "pendente inicial"
Curso típico dos eventos	
Ação do Ator	Resposta do Sistema
1. Usuário inclui documento	
	2. Sistema notifica gestor e coloca documento com o "pendente inicial"
Curso alternativo	
Passo 1. Caso usuário não esteja cadastrado	a) Informa mensagem de erro b) Fim do caso de uso

Figura 16. Caso de uso UC 02.03 – inclui dúvidas

### 3.2.3 Modelagem dinâmica

A modelagem dinâmica permitiu detalhar melhor todo o sistema, visualizando e entendendo como o sistema se comporta, sua sequência de processamento e como os objetos interagem entre eles e com os atores.

Os diagramas de sequência evidenciam a sequência de processamento dos casos de uso (Figura 17). Já os diagramas de colaboração mostram a troca de mensagens entre os objetos, permitindo entender as associações entre estes (Figura 18). Os diagramas de atividades demonstram os passos que ocorrem durante a implementação da operação de um caso de uso, permitindo a verificação da sequência e concorrência das operações e as ramificações no fluxo de controle (Figura 19).

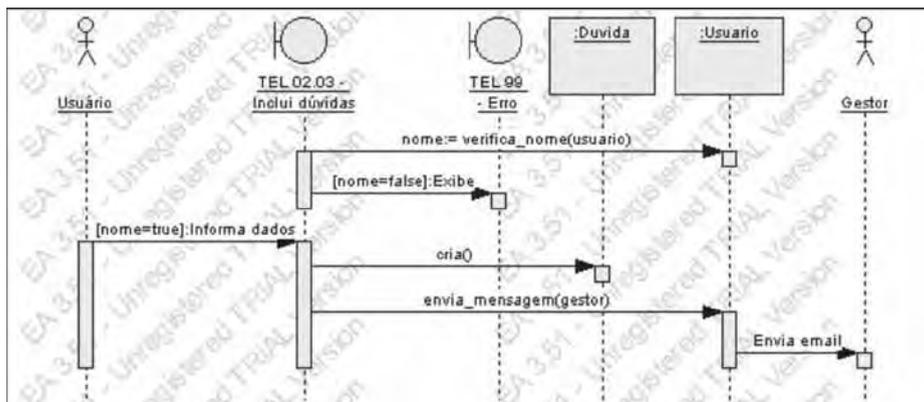


Figura 17. DS 02.03 – inclui dúvidas

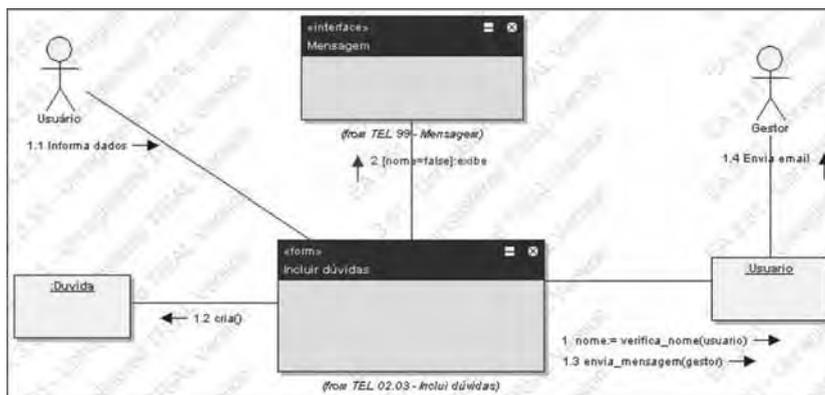


Figura18. DC 02.03 – inclui dúvidas

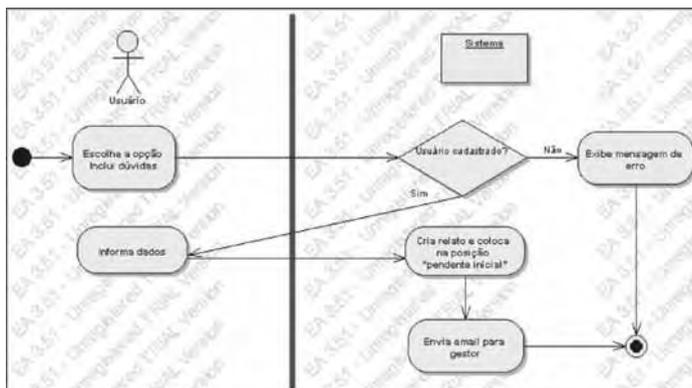


Figura 19. DA 02.03 – inclui dúvidas

### 3.2.4 Modelagem de implantação

A modelagem de implantação permitiu entender a estrutura física do *software* e como esta será implantada. O diagrama de componentes (Figura 20) mostra como está dividido o *software*, e o diagrama de implantação (Figura 21) permite visualizar a ligação entre o *software* e *hardware* utilizados no aplicativo a ser desenvolvido.

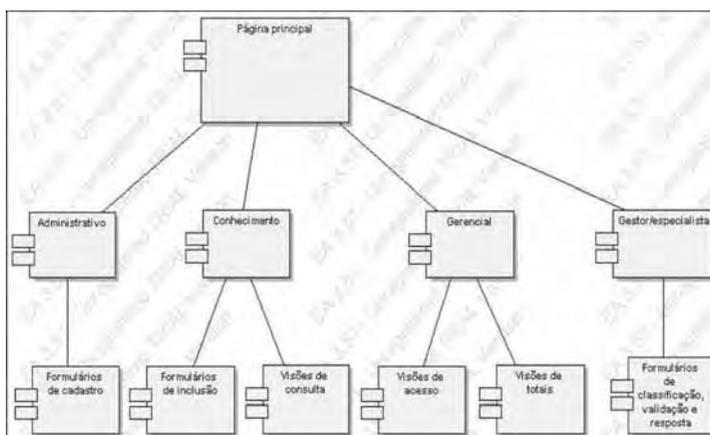


Figura 20. Diagrama de componentes

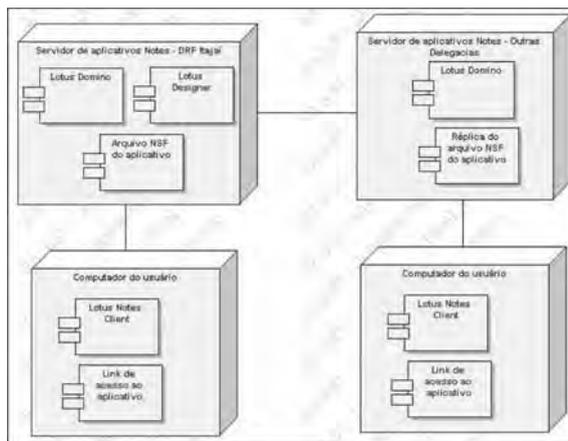


Figura 21. Diagrama de implantação

### 3.3 Projeto do sistema

Nesta etapa do projeto foram feitas as especificações mais detalhadas de todos os objetos do aplicativo Lotus Notes: estrutura de tópicos, conjunto de quadros, páginas, formulários, visões e agentes.

#### 3.3.1 Estrutura de tópicos

Normalmente estão relacionados aos menus do sistema. A estrutura do sistema da Figura 13 deu origem às estruturas de tópicos do aplicativo, que são as seguintes: Administrativo, Conhecimento, Gerencial e Gestor/Especialista. Na Figura 22 tem-se um exemplo de uma estrutura de tópicos relacionada a “Conhecimento”.

#### 3.3.2 Conjunto de quadros

Normalmente estão relacionados às telas de navegação do aplicativo. O diagrama de componentes da Figura 20 dá origem aos conjuntos de quadro do aplicativo, no qual existirão um conjunto de quadros prin-

principal e os conjuntos de quadros secundários: Administrativo, Conhecimento, Gerencial e Gestor/Especialista.

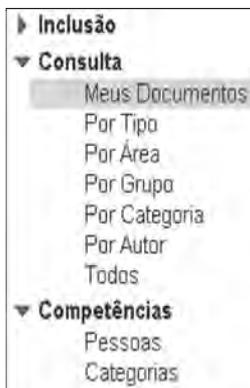


Figura 22. Estrutura de tópicos



Figura 23. Conjunto de quadros

A Figura 23 mostra o conjunto de quadros principal do protótipo. O quadro superior é utilizado para acesso rápido às principais funcionalidades e o inferior permite a rápida navegação entre as páginas do aplicativo.

O quadro esquerdo contém as funcionalidades do aplicativo e o quadro direito mostra as visões dos documentos.

Os conjuntos de quadros secundários do aplicativo terão a mesma estrutura do conjunto de quadros principal, com a estrutura da Figura 24.

ACESSO DIRETO (Inclusão e consulta de documentos)	
MENU	BOTÕES DE AÇÃO (Ex.: inclusão, alteração, pesquisa)
	CONTEÚDO (Visões de documentos)
NAVEGAÇÃO DO APLICATIVO	

Figura 24. Conjunto de quadros do aplicativo

As páginas serão utilizadas para apresentar as informações dos menus, navegação do aplicativo e acesso direto. A página que apresentará os menus incorporará as estruturas de tópicos de menu, e as demais páginas conterão *links* para navegação.

Toda inserção de dados e conhecimentos ocorrerá através de formulários (Figura 25 – formulário utilizado pelo usuário para incluir uma dúvida). Já a consulta dos documentos e conhecimentos de forma categorizada e/ou classificada ocorrerá através de visões (Figura 26 – visão de todos os documentos pendentes de validação pelo gestor).

Figura 25. Formulário documentos

Data	Título
23/08/2004	<input checked="" type="checkbox"/> Não envia mensagem para fora da SRF (Usuario Normal)
23/08/2004	<input checked="" type="checkbox"/> Como despachar DI's (Usuario Normal)
23/08/2004	<input checked="" type="checkbox"/> Como incluir despacho de exportação? (Leandro Strauss)
23/08/2004	<input checked="" type="checkbox"/> Como imprimir na impressora de rede? (Leandro Strauss)
23/08/2004	<input checked="" type="checkbox"/> Como melhorar seu texto. (Leandro Strauss)
23/08/2004	<input checked="" type="checkbox"/> Monitor não liga (Leandro Strauss)
23/08/2004	<input checked="" type="checkbox"/> Usar Outlook (Usuario Normal, Leandro Strauss)

Figura 26. Visão documentos pendentes

#### 4 RESULTADOS

A boa definição dos diagramas de caso de uso, de sequência, colaboração, atividades e componentes e as especificações da fase do projeto permitiram construir os modelos lógico e físico do sistema. Esses modelos poderão ser utilizados para ampliar e/ou adaptar o protótipo em outros ambientes e situações, como, por exemplo, acesso via *Web*, aumentando assim suas possibilidades de utilização e acesso. Ou seja, podem ser utilizados em projetos dessa natureza na SRF, já que todo processo de desenvolvimento do protótipo está devida e completamente documentado.

O protótipo do sistema já está com todas as suas funcionalidades implantadas, apresentando visão inicial conforme a Figura 27.



Figura 27. Tela inicial do sistema

Já se pode verificar também algumas das principais características do sistema:

- o acompanhamento do fluxo do conhecimento (Figura 11) pelos usuários, permitindo-lhes saber qual a atual situação de seu documento, bem como em que fase do processo este se encontra;
- a notificação automática dos usuários, que garantirá um fluxo contínuo de acesso à ferramenta e também manterá os usuários atualizados quanto aos conhecimentos;
- o mapa de competências, que permitirá mapear quem são e onde se encontram os especialistas nas várias categorias de conhecimento; e
- o *ranking* de documentos, que dará uma visão, aos usuários e seus colegas, daqueles que mais contribuem, das categorias com mais documentos, bem como dos especialistas com maior índice de res-

postas satisfatórias, o que ajuda na valorização dos aspectos de colaboração do usuário com o grupo. Já que na administração pública as recompensas financeiras são difíceis de serem implementadas, essa foi a maneira encontrada para recompensar o usuário pela sua colaboração com os colegas e com a Organização.

A Figura 28 demonstra como o sistema atende ao fluxo básico do sistema visto na Figura 11. O usuário, ao incluir o conhecimento, especificará seu tipo (dúvida, sugestão ou relato) e informará dados básicos, como título e descrição. Uma vez incluído o conhecimento, o gestor será notificado automaticamente pelo sistema e vai categorizá-lo, escolhendo a qual grupo e categoria de conhecimento ele pertence e com qual especialista vai interagir. Seguindo o fluxo, o usuário será notificado, sabendo em qual categoria seu conhecimento foi incluído e qual especialista vai responder à consulta, e este será notificado para responder à dúvida do usuário. Uma vez que o conhecimento esteja respondido e validado, todos os envolvidos no processo serão notificados, bem como àqueles usuários que incluíram a categoria do conhecimento em sua lista de interesse.



Figura 28. Telas do sistema sobre o fluxo básico do processo

Em seu estágio atual, o sistema está passando por testes de validação e integração. Uma vez encerrada essa fase, o protótipo será validado na Delegacia da SRF em Itajaí/SC, buscando as primeiras impressões dos usuários sobre a ferramenta, a correção de eventuais falhas de programação e possíveis melhoramentos a serem apontados pelos usuários. Após essa validação, a ferramenta será disponibilizada, com os manuais de administração e utilização, nas demais Delegacias do Paraná e Santa Catarina. Ainda durante a execução do projeto, será feito um levantamento junto aos usuários, buscando suas impressões sobre o protótipo e, principalmente, sobre como ele afetou a execução do trabalho dos servidores, de que maneira auxiliou na criação, compartilhamento e busca dos conhecimentos necessários no dia a dia do funcionário.

Concluído o protótipo proposto neste projeto, espera-se, como resultado, que ele seja utilizado para implantação de um portal de conhecimento englobando todas as áreas da SRF. Apesar de contemplar atualmente somente os conhecimentos tecnológicos, o protótipo está previsto para ser utilizado por outras áreas da Organização, o que certamente ampliará sua base de conhecimento. Atendendo a área tecnológica da Organização nos estados de Santa Catarina e Paraná, o protótipo atinge um público-alvo de aproximadamente 120 pessoas. Sua ampliação para outras áreas de conhecimento e áreas geográficas envolverá uma quantidade bem maior de pessoas e, com certeza, fornecerá à SRF uma ferramenta capaz de melhorar a gestão do conhecimento criado e utilizado por seus funcionários.

## **5 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES**

Com a execução do projeto, conclui-se que a ferramenta deverá ser um instrumento através do qual os funcionários se sintam motivados a compartilhar seus conhecimentos e a contribuir e colaborar com colegas, agregando cada vez mais valor à base de conhecimentos da SRF, demonstrando assim que a TI e seus recursos são importante componente na implantação de um modelo de gestão do conhecimento em uma organização.

Ao final, espera-se que este projeto contribua para a SRF, possibilitando a construção de um portal que torne a gestão do conhecimento uma realidade no Órgão, permitindo a seus funcionários ter uma ferramenta capaz de facilitar a criação e utilização do conhecimento, evitando os problemas existentes atualmente citados na Introdução. Com isso, a SRF estará adequando-se aos novos tempos e formas de administração, continuando a ser uma Instituição de sucesso no serviço público federal.

No decorrer deste projeto, viu-se que não basta uma solução tecnológica excelente se não ocorrer uma mudança cultural na Organização e nos funcionários, vislumbrando-se algumas considerações importantes para seu sucesso, mas que dependem de fatores externos a este trabalho: apoio da alta gerência da Organização ao projeto, interação entre todas as ferramentas de gestão do conhecimento da Organização, alinhamento das políticas de RH da Organização à gestão do conhecimento e criação de um ambiente Organizacional propício à criação e ao compartilhamento do conhecimento.



## REFERÊNCIAS

---

ALMEIDA, L. C.; ZOTTO, O. F. A. Potencializando o conhecimento corporativo. *Bate Byte*, Curitiba, n. 117, jan. 2002. Disponível em: <<http://www.pr.gov.br/batebyte/edicoes/2002/bb117/potencializando.htm>>. Acesso em: 10 mar. 2004.

BRESSER-PEREIRA, L. C. *Exposição no Senado sobre a reforma da administração pública*. Brasília: MARE, 1997. Disponível em: <<http://www.bresserpereira.org.br/documents/mare/cadernosmare/caderno3.pdf>>. Acesso em: 31 mar. 2004.

DAVENPORT, T. H.; PRUSAK, L. *Conhecimento empresarial*. 2. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1998. 273 p.

ENAP (Brasil). *Gestão de ativos informacionais*. Brasília, 2003. Disponível em: <[http://www.enap.gov.br/set\\_educ\\_dist.htm](http://www.enap.gov.br/set_educ_dist.htm)>. Acesso em: 27 fev. 2003. (Apostila)

EVANGELISTA, C. A. V. Jr. Informação e Colaboração: a infraestrutura de conhecimento da SRF. In: MINISTÉRIO DA FAZENDA (Brasil). *Administração Pública: Prêmio de Criatividade e Inovação Auditor-Fiscal da Receita Federal José Antônio Schöntag: coletânea de monografias*. Brasília: SRF, 2002. 196 p. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Historico/SRF/Premios/PremiosInstituidos/premioschontag.htm>>. Acesso em: 15 mar. 2004.

IBM. *Lotus Software*. 2004. Disponível em: <<http://www.ibm.com/br/products/software/lotus/>>. Acesso em: 20 abr. 2004.

\_\_\_\_\_. *Lotus Domino Designer, Versão 5.0.10*. (s.l.): IBM, 2002.

LAUDON, K. C.; LAUDON, J. P. *Gerenciamento de sistemas de informação*. Rio de Janeiro: Campus, 2001.

LIMANA, A. *As reformas da administração pública no Brasil e na Itália*. Ijuí, 2002. Disponível em: <<http://ipd.unijui.tche.br/simposio/limana.doc>>. Acesso em: 23 mar. 2004.

MARE (Brasil). *Programa de modernização do Poder Executivo Federal*. Brasília, 1998. Disponível em: <[http://www.planejamento.gov.br/gestao/conteudo/publicacoes/cadernos\\_mare/cadernos\\_mare.htm](http://www.planejamento.gov.br/gestao/conteudo/publicacoes/cadernos_mare/cadernos_mare.htm)>. Acesso em: 01 abr. 2004.

MATTA, J. P. *Portal do conhecimento corporativo: um instrumento de transformação cultural para a Desenhahia*. Salvador, 2002. Disponível em: <[http://www.desenhahia.ba.gov.br/publicacoes\\_estudos\\_setoriais.asp](http://www.desenhahia.ba.gov.br/publicacoes_estudos_setoriais.asp)>. Acesso em: 15 mar. 2004.

MPOG (Brasil). *Gestão pública empreendedora*. Brasília, 2000. Disponível em: <[http://www.planejamento.gov.br/arquivos\\_down/segex/publicacoes/texto\\_institucional.PDF](http://www.planejamento.gov.br/arquivos_down/segex/publicacoes/texto_institucional.PDF)>. Acesso em: 31 mar. 2004.

\_\_\_\_\_. *Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado*. Brasília, 1995. Disponível em: <[http://www.planejamento.gov.br/gestao/conteudo/publicacoes/plano\\_diretor/portugues.htm](http://www.planejamento.gov.br/gestao/conteudo/publicacoes/plano_diretor/portugues.htm)>. Acesso em: 01 abr. 2004.

NONAKA, I.; TAKEUCHI, H. *Criação de conhecimento na empresa*. 4. ed. Rio de Janeiro: LTC, 1997. 358 p.

OSBORNE, D.; GAEBLER, T. *Reinventando o governo*. 10. ed. Brasília: MH Comunicação, 1998. 436 p.

SALMAZO, P. R. *Gestão do conhecimento aplicada a empresas de tecnologia da informação*. Dissertação (Mestrado) – Programa de Pós-Graduação em Computação, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2002. Disponível em: [http://marabel.inf.ufrgs.br/publico/KManagement/TI%20Salmazo\\_Final.pdf](http://marabel.inf.ufrgs.br/publico/KManagement/TI%20Salmazo_Final.pdf)>. Acesso em: 15 mar. 2004.

STEWART, T. A. *Capital intelectual*. 3. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1998. 237 p.

SRF (Brasil). *Plano de Trabalho SRF 2004/2007*. Brasília, 2004. Base de dados Lotus Notes.

SVEIBY, K. E. *A nova riqueza das organizações*. 3. ed. Rio de Janeiro: Campus, 1998. 260 p.

TERRA, J. C. C. *Gestão do conhecimento*. São Paulo: Negócio, 2000. 283 p.



## ANEXO A

---

### RESULTADOS DO QUESTIONÁRIO

Através dos diversos cadastros de funcionários da SRF (SIARH, Lista de endereços Notes, Intranet) foram identificados 167 (cento e sessenta e sete) funcionários lotados nas seções de Tecnologias das Unidades da SRF no Paraná e em Santa Catarina. O questionário foi enviado para esses funcionários através de correio eletrônico, com recibo de entrega. Desse total, 130 (cento e trinta) funcionários receberam o questionário (conforme recibo de entrega) e 34 (trinta e quatro) responderam, ou seja, obteve-se um retorno de 26,15% do total de questionários.

Em relação aos questionamentos organizacionais, buscou-se obter dos funcionários sua percepção quanto ao posicionamento da Organização diante do conhecimento. Os resultados foram os seguintes:

- Pergunta 1: “A SRF e/ou as chefias reconhecem as contribuições dos funcionários para melhorar os processos de trabalho?”: 47% dos funcionários responderam “Às vezes” e 32,35%, “Quase sempre”;
- Pergunta 2: “A SRF incentiva o processo de inovação dos processos organizacionais, através da experimentação, tentativa e erro e do compartilhamento de conhecimentos?”: 73,53% dos funcionários responderam “Às vezes” ou “Quase nunca”, o que demonstra que eles não identificam ações de incentivo relacionadas ao conhecimento por parte da administração da SRF;

- Pergunta 3: “A SRF valoriza e/ou institucionaliza idéias que melhorem os processos de trabalho?": 67,65% dos funcionários responderam “Às vezes” ou “Quase nunca”, demonstrando que os esforços dos funcionários em melhorar os processos de trabalho não são bem aproveitados pela Organização;
- Pergunta 4: “As experiências e práticas de sucesso da Instituição são divulgadas?": 70,6% dos funcionários responderam “Às vezes” ou “Quase sempre”, demonstrando que os esforços dos funcionários em melhorar os processos de trabalho não são bem aproveitados pela Organização;
- Pergunta 5: “Você sabe onde encontrar os especialistas e os conhecimentos de determinados assuntos dentro da SRF?": 55,9% dos funcionários responderam “Às vezes” ou “Quase sempre”, enquanto 29,4% afirmaram “Nunca” ou “Quase nunca”, mostrando a dificuldade em se obter o conhecimento quando necessário; e
- Pergunta 6: “Você acha que o conhecimento flui adequadamente dentro da organização?": 52,9% dos funcionários responderam “Às vezes” ou “Quase sempre”, enquanto 41,2% afirmaram “Nunca” ou “Quase nunca”, o que demonstra que os conhecimentos não têm chegado adequadamente aos funcionários.

Em relação à tecnologia, procurou-se obter dos funcionários informações acerca dos conhecimentos e utilização da tecnologia, com os seguintes resultados:

- Pergunta 7: “Seu conhecimento sobre informática (*software*, *hardware* e rede) é”: 76,5% dos funcionários responderam “Satisfatório” ou “Bom”;
- Pergunta 8: “Seu conhecimento sobre os aplicativos do Notes é”: 76,5% dos funcionários responderam “Satisfatório” ou “Bom”, o que facilita a utilização dessa tecnologia neste projeto;
- Pergunta 9: “Você encontra todas as informações necessárias ao seu trabalho nos sistemas informatizados?": 76,5% dos funcionários responderam “Às vezes”, “Quase sempre” ou “Sempre”, o que

demonstra que eles têm nas ferramentas informatizadas um grande suporte na execução de seu trabalho diário;

- Pergunta 10: “O acesso às informações nos sistemas informatizados é fácil e rápido?”: 79,4% dos funcionários responderam “Às vezes”, “Quase nunca” ou “Nunca”, ou seja, apesar de encontrarem as informações nos sistemas informatizados, conforme o item anterior, o acesso quase nunca é fácil e rápido;
- Pergunta 11: “Os aplicativos existentes propiciam a criação e troca de conhecimentos?”: 73,5% dos funcionários responderam “Às vezes”, “Quase nunca” ou “Nunca”, ou seja, apesar de encontrarem as informações nos sistemas informatizados, conforme o item anterior, o acesso quase nunca é fácil e rápido;
- Pergunta 12: “Você armazena informações, orientações, procedimentos, respostas a dúvidas em seu correio eletrônico e/ou arquivos pessoais no seu computador?”: 70,6% dos funcionários responderam “Sempre” ou “Quase sempre”, ou seja, não externalizam o conhecimento;
- Pergunta 13: “Você utiliza os grupos de discussão do Notes para resolver problemas?”: 29,4% dos funcionários responderam que “Sempre” ou “Quase sempre” utilizam os grupos de discussão do Notes, enquanto 52,9% dos funcionários responderam “Nunca” ou “Quase nunca”;
- Pergunta 14: “Você utiliza a Intranet (nacional, regional ou local)?”: 58,8% dos funcionários responderam “Sempre” ou “Quase sempre”, demonstrando que utilizam esse tipo de tecnologia;
- Pergunta 15: “Você encontra as informações desejadas na Intranet (nacional, regional ou local)?”: 61,8% dos funcionários responderam “Nunca”, “Quase nunca” ou “Às vezes”, ou seja, apesar de utilizarem a Intranet, eles têm dificuldade em encontrar nesse ambiente as informações necessárias; e
- Pergunta 16: “Quais aplicativos você utiliza para compartilhar seus conhecimentos?”: 27 funcionários responderam “mensagem eletrônica”, 13 funcionários responderam “grupos de discussão” e outros

13 funcionários, “aplicativos Notes” (o usuário poderia informar mais de uma opção), ou seja, a ampla maioria utiliza o correio eletrônico, dificultando assim a colaboração e o compartilhamento desses conhecimentos com a Organização.

Em relação aos questionamentos relacionados ao conhecimento e ao modelo da solução, procurou-se obter dos funcionários informações sobre seus conhecimentos e sobre o modelo de solução proposto por este projeto, com os seguintes resultados:

- Pergunta 17: “Você sente falta de conhecimentos para resolver problemas cotidianos?”: 70,6% dos funcionários responderam “Sempre”, “Quase sempre” ou “Às vezes”, principalmente conhecimentos relacionados ao fluxo de informações, bases centralizadas de busca, legislação, portarias de senhas, suporte técnico, problemas de ambiente cliente/servidor, segurança, redes, sistemas operacionais, suporte a aplicativos da SRF, utilização do Lotus Notes e programação;
- Pergunta 18: “Quando necessita algum conhecimento, qual seu procedimento?”: 7 funcionários responderam que procuram um especialista, 21 buscam um colega, 24 procuram as bases informatizadas e 5 resolvem sozinhos (cada funcionário podia informar mais de uma opção), mostrando que são poucos os usuários que não contam com auxílio ao necessitar de algum conhecimento;
- Pergunta 19: “Ao resolver um problema, você”: 16 funcionários responderam que divulgam a solução informalmente e 17 funcionários a divulgam através de mensagem eletrônica (cada funcionário podia informar mais de uma opção), mostrando que ocorre a socialização do conhecimento, porém essas opções de divulgação não contribuem para a externalização do conhecimento;
- Pergunta 20: “Seus colegas compartilham conhecimentos com você?”: 15 funcionários responderam “Sempre” ou “Quase sempre” e 15 funcionários, “Às vezes”. Os meios mais utilizados são o correio eletrônico (9 funcionários) e contato informal (5 funcionários), o que novamente indica que ocorre a socialização do conhecimento, no entanto a externalização é deficiente;

- Pergunta 21: “Você sente falta de uma ferramenta que reúna todos os conhecimentos de uma determinada área disponíveis na SRF?”: 73,5% dos funcionários responderam “Sempre” ou “Quase sempre”, o que demonstra que este projeto se justifica nesse contexto;
- Pergunta 22: “Você compartilharia seus conhecimentos, práticas e experiências com seus colegas através do Lotus Notes?”: 70,6% dos funcionários responderam “Sempre” ou “Quase sempre”, o que demonstra que os funcionários estão dispostos a colaborar, desde que haja um ambiente para isso;
- Pergunta 23: “Você costuma colaborar com as questões postadas nos grupos de discussão da SRF?”: apenas 14,7% dos funcionários responderam “Sempre” ou “Quase sempre”, o que demonstra que as ferramentas atuais não são muito utilizadas pelos usuários;
- Pergunta 23a: “Caso houvesse uma ferramenta por meio da qual especialistas de determinados assuntos pudessem responder suas dúvidas, você a utilizaria?”: 85,3% dos funcionários responderam “Sempre” ou “Quase sempre”, reforçando novamente a necessidade de uma ferramenta que reúna os conhecimentos dispersos;
- Pergunta 24: “Você acha importante haver um especialista para categorizar os conhecimentos incluídos na base de conhecimento?”: 88,2% dos funcionários responderam achar importante, mostrando a importância da presença de um especialista interagindo com a ferramenta;
- Pergunta 25: “Você gostaria de ser notificado automaticamente pela ferramenta sempre que fosse incluído algum documento de seu interesse?”: 91,2% dos funcionários responderam “Sempre” ou “Quase sempre”;
- Pergunta 26: “Você acha que os usuários da ferramenta deveriam ser agrupados por?”: 31 funcionários acham que deve ser por área de interesse, 1 funcionário, por Delegacia, 1 funcionário, por cargo e 1 funcionário, por função;
- Pergunta 27: “Classifique as categorias de conhecimento por ordem de importância [...]” buscou verificar as categorias de conhecimento

que os funcionários consideram mais importantes, e o resultado foi o seguinte, já em ordem de importância: aplicativos SRF, *software*, rede, cadastramento, malhas, aplicativos Notes, Rede Receita, *hardware*, SIEF, declarações, cópia de declarações, arquivo, demandas de usuários (novas solicitações) e legislação;

- Pergunta 28: “Classifique os grupos de conhecimento por ordem de importância [...]” buscou verificar quais grupos de conhecimento os funcionários consideram mais importantes, e o resultado foi o seguinte, já em ordem de importância: orientações formais, sugestões para solução de problemas, pedidos de orientação e esclarecimento de dúvidas, relato de experiências e práticas de sucesso;
- Pergunta 29: “A consulta aos conhecimentos armazenados na base deveria ser por [...]” buscou verificar quais opções de consulta os funcionários consideram mais importantes, e o resultado foi o seguinte, já em ordem de importância: categorias, palavras-chave, texto livre, data e autor; e
- Pergunta 30: “O que você acha que deveria constar no formulário de inclusão dos conhecimentos na base [...]” buscou verificar quais opções de inclusão os funcionários consideram mais importantes, e o resultado foi o seguinte, já em ordem de importância: texto livre, *links* para outros documentos Notes, *links* para outros arquivos (Excel, Word), *links para endereços Internet e figuras*.

# **ITR: uma legislação eficiente e uma arrecadação incongruente**

3º Lugar

**EUSTÁQUIO GOMES DE SOUZA**



# **ITR: UMA LEGISLAÇÃO EFICIENTE E UMA ARRECADAÇÃO INCONGRUENTE**

---

## **RESUMO**

### **1 OBJETIVOS BÁSICOS**

Este trabalho tem por finalidade mostrar como é irrisória a receita tributária obtida com o Imposto Territorial Rural – ITR, mesmo tratando-se de um tributo com um grande potencial de arrecadação, fator que se alia a uma legislação moderna e atual que precisa se tornar, também, eficiente. A monografia objetiva, ainda, apresentar alternativas para que se chegue a uma justa e efetiva arrecadação do ITR, proporcionando solução simultânea de dois problemas relacionados aos programas de reforma agrária: o aumento de recursos orçamentários que poderão ser dirigidos à execução de projetos da reforma agrária e o desencorajamento a investimentos especulativos em imóveis rurais improdutivos.

### **2 METODOLOGIA UTILIZADA**

Dissertaremos sobre a evolução histórica da cobrança do imposto rural no Brasil desde a época do Império até os dias atuais. Em seguida será feita uma análise de um novo cadastro imobiliário rural idealizado por Kenard da Silva Balata com propostas de adequações que possam viabilizar sua implementação. Na sequência da monografia vamos apresentar um estudo com as projeções de uma arrecadação do ITR que

seja compatível com o potencial tributário que esse tributo representa no Brasil. Por fim, destinaremos uma seção do trabalho aos efeitos de uma nova política de arrecadação do ITR nos projetos de reforma agrária em nosso país.

### **3 ADEQUAÇÃO DO TRABALHO AOS CRITÉRIOS DE JULGAMENTO**

#### **3.1 *Relação custos versus benefícios***

A proposta apresenta alternativas para sua implementação com custos diferenciados, muito embora, qualquer modelo adota resulte em resultados imediatos e de proporções muito superiores aos custos despendidos. Um censo imobiliário rural periódico ao molde do censo demográfico brasileiro teria um baixo custo que seria ainda mais reduzido caso a SRF fizesse aproveitamento de dados que vêm sendo levantados por agentes do Incra em substituição ao cadastro declaratório que atualmente vem sendo utilizado. O custo cresceria um pouco caso a decisão recaísse sobre o aumento do efetivo de recursos humanos na SRF possibilitando que seus próprios servidores pudessem buscar informações dos imóveis rurais para a formação de um banco de dados com informações mais próximas à realidade imobiliária rural brasileira. Com qualquer dessas alternativas poder-se-ia chegar a uma arrecadação de ITR superior a R\$ 4 bilhões anuais.

#### **3.2 *Aumento da produtividade***

O total de ITR a ser lançado de mais de R\$ 4 bilhões de reais, além de contrastar extraordinariamente com os atuais R\$ 243 milhões que vêm sendo arrecadado a cada ano com o tributo, até mesmo pelo excesso de conservadorismo de nossas projeções, passaria a significar 1,76% da arrecadação tributária federal de 2002. Embora esse percentual signifique muito em relação aos atuais 0,1% que se arrecada atualmente com o ITR, ele fica ainda distante de números como os 3% da França e Itália, os 4,5% do Chile, os 5% dos EUA e do Canadá ou os 6% arrecadados no Uruguai.

### **3.3 Viabilidade de implementação**

Há formas diferentes de viabilizar o projeto obtendo-se resultados parciais ou totais. O Incra já dispõe, para um determinado número de imóveis, de informações dotadas de muito maior consistência que os dados declarados pelos contribuintes ou terceiros que o fazem em seu nome. A utilização imediata dessas informações, que já conta com amparo legal, para o lançamento do ITR relativamente a esses imóveis é uma questão apenas de decisão administrativa da SRF que deveria firmar convênio com o Incra para tal finalidade. A implementação total do projeto dependeria alternativamente do aumento e capacitação do quadro de servidores da SRF ou da celebração de convênios para a realização de um censo imobiliário rural ao molde do censo demográfico realizado pelo IBGE ou, ainda, que se aguarde a conclusão do trabalho que se encontra em curso no Incra.

### **3.4 Valorização do servidor**

A utilização do pessoal da SRF na missão de buscar as informações nos próprios imóveis rurais possibilitando-lhes fazer o lançamento do ITR a partir de dados mais consistentes e que resultaria numa arrecadação significativamente superior aos irrelevantes valores cobrados hoje, seguramente faria aumentar a motivação do servidor envolvido com a atividade, sobretudo aquele que tiver o perfil profissional mais identificado com essa atividade. Naturalmente que esse servidor deveria passar por uma fase de capacitação que o habilitaria a realizar com mais desenvoltura sua nova atividade, fazendo, por conseguinte, que ele obtenha uma maior produtividade.

### **3.5 Melhoria da qualidade do serviço prestado**

A adoção da proposta apresentada nesse trabalho atende, principalmente, ao item 6 dos Objetivos Gerais do Programa de Trabalho da SRF que é “otimizar o controle e a cobrança do crédito tributário”, pois uma modificação no modelo de cobrança do ITR, ao adotar-se um cadastro diferente do cadastro declaratório que não tem demonstrado

ser eficiente para o caso desse tributo, implicará um aumento substancial do valor de sua arrecadação. Consequentemente, também estará sendo contemplado o objetivo de item 7, “aprimorar a qualidade e a produtividade do trabalho fiscal”, uma vez que alcançaremos resultados mais justos exigindo um imposto maior de quem tem mais terra e não a torna produtiva.

### **3.6 Promoção da justiça fiscal e social dos tributos**

Segundo o Estatuto da Terra “a Reforma Agrária visa a estabelecer um sistema de relações entre o homem, a propriedade rural e o uso da terra, capaz de promover a justiça social, o progresso e o bem-estar do trabalhador rural e o desenvolvimento econômico do país, com a gradual extinção do minifúndio e do latifúndio”. A monografia mostra que uma cobrança justa e efetiva do ITR pode contribuir com o programa de reforma agrária de duas formas. A primeira é no sentido de que, a partir do momento em que o imóvel rural pouco produtivo passa a ter que suportar a imposição de uma carga tributária maior, esse bem deixará de se prestar como ativo patrimonial usado por especuladores do mercado, uma vez que terão que arcar com um custo maior para manter esse bem objeto de seus investimentos. Com isso, haverá mais imóveis rurais disponíveis para quem desejar torná-lo efetivamente produtivo. E, naturalmente, havendo mais imóveis disponíveis, o seu preço tende a se reduzir. Uma outra forma do programa de reforma agrária vir a ser beneficiado com uma melhor arrecadação do ITR é que, se realmente for possível elevar a atual arrecadação de cerca de R\$ 243 milhões para algo acima de R\$ 4 bilhões, o governo terá como alocar parte dessa maior arrecadação para a execução de seus projetos de assentamento rural.

## **4 PRINCIPAIS CONCLUSÕES**

O Brasil dispõe de uma vasta extensão territorial que apresenta um percentual muito grande de terra aproveitável. Diante dessa benesse da natureza é preciso tornar essa terra produtiva, fazê-la cumprir com

sua função social prevista como um dos mandamentos de nossa Constituição Federal. E vimos que para se chegar a isso não é necessária a edição de novas normas legais. Basta que se faça cumprir as leis existentes. Precisa-se exigir que a propriedade rural cumpra com sua função social; que o proprietário rural pague o imposto devido; que o imóvel rural não se preste no mercado de investimentos como um mero ativo especulativo sem custo de manutenção.



## **ITR: UMA LEGISLAÇÃO EFICIENTE E UMA ARRECADAÇÃO INCONGRUENTE**

---

### **1 INTRODUÇÃO**

Em que pese a grande base tributária territorial rural de que dispõe o Brasil, o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural ITR tem sido uma espécie de “Patinho Feio” entre os tributos brasileiros, não despertando maior interesse em nenhum dos entes estatais: nem à União, nem aos Estados e, tampouco, aos Municípios.

A participação do imposto cobrado sobre as terras rurais em relação ao total da receita tributária representa 5% (cinco por cento) nos EUA e Canadá, 3% (três por cento) na França e na Itália, 6% (seis por cento) no Uruguai e 4,5% (quatro e meio por cento) no Chile, enquanto no Brasil esse percentual em nenhuma vez, nas últimas décadas, alcançou 0,3% (três décimos percentuais) da receita tributária federal. É tão desprezível o valor arrecadado no Brasil a título de ITR que, no ano de 2001, a arrecadação de R\$ 245 milhões significou apenas 0,05% (cinco centésimos percentuais) da arrecadação total dos tributos federais.

Esses números intrigam ainda mais quando verificamos que o Brasil possui uma extensão territorial de 845.118.900 hectares, dos quais, segundo estudo realizado pelo economista e fotogrametrista Kenard da Silva Balata, 552.500.000 hectares se constituem em área tributável, uma vez que o restante da terra, equivalente a 35% do total, ou está destinado a finalidades específicas assentamento indígena,

preservação ecológica e áreas cujos imóveis rurais, pelo seu diminuto tamanho, estariam imunes à tributação ou é inaproveitável para a atividade agropecuária.

No presente trabalho, após uma apresentação da evolução histórica da tributação rural nacional, que vai da época do Brasil Império até os dias atuais, serão analisados os dados estatísticos levantados por Kenard Balata. Juntando-se essas informações com dados coletados pelo Instituto Brasileiro de Geografia Estatística IBGE, e priorizando o enfoque dado por Balata à quantidade e qualidade da terra rural brasileira, buscaremos chegar a uma base de incidência tributária rural compatível com o real valor da terra.

Ao tempo em que analisaremos a proposta do novo cadastro imobiliário rural proposto por Balata, apresentaremos sugestões de adaptações desse cadastro, para que a proposta possa se tornar factível de ser adotada em qualquer momento em que haja uma decisão político-administrativa. Também serão elaboradas projeções sobre os resultados esperados caso seja adotada a referida proposta, que deverá representar um significativo aumento na arrecadação do ITR.

Estamos convencidos de que o Brasil está abrindo mão de uma importante e justa fonte de arrecadação tributária, que poderia ser revertida para a própria atividade rural, solucionando o problema da falta de recursos para levar à frente o projeto de reforma agrária.

Outra convicção a que chegamos é de que a especulação imobiliária rural apresenta-se como uma atividade atrativa, sobretudo por se tratar de um investimento praticamente livre de tributação. Ou seja, o proprietário rural não tem de arcar com quase nenhum custo de manutenção do investimento. Basta ver, por exemplo, que se o investimento especulativo se der por meio de um imóvel urbano, há que se pagar anualmente um imposto regular, que é o Imposto Predial e Territorial Urbano IPTU, tributo esse que apresenta uma alíquota que chega a ser majorada em até dez vezes quando se trata de um lote vazio, ou seja, um terreno que não esteja cumprindo com sua função social, situação similar a um imóvel rural improdutivo. E, no caso do imóvel urbano, não basta o contribuinte declarar que o lote não está vazio, ele precisa provar,

exibindo o “habite-se”, que existe edificação no local para poder usufruir de uma alíquota de IPTU mais favorável. E em relação às declarações dos imóveis rurais não há nenhum rigor na comprovação dos dados utilizados para se apurar o ITR. Aquilo que o contribuinte ou terceiros sobretudo, despachantes declaram em seu nome, sem nenhuma espécie de comprovação, é tido, na imensa maioria das vezes, como elemento definitivo para o cálculo do imposto a ser pago.

Apresentaremos, por fim, uma breve demonstração de como uma justa e efetiva tributação do ITR poderá contribuir para os programas de reforma agrária que o Governo, em sucessivas administrações, vem prometendo e procurando implementar no país, mas ainda sem grande sucesso.

## **2 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DO IMPOSTO RURAL NO BRASIL**

O primeiro instrumento legal brasileiro relativo à regularização dos imóveis rurais, e por meio do qual se concede o direito de propriedade a particulares, data de 1850, época do Brasil Império, com a edição da Lei nº 601, de 18 de setembro de 1850, que versava sobre as terras devolutas do país, estipulando o mecanismo de aquisição e estabelecendo penas para quem infringisse a norma legal.

Logo no primeiro artigo já decretava a Lei:

*D. Pedro II, por Graça de Deus e Unanime Acclamação dos Povos, Imperador Constitucional e Defensor Perpetuo do Brasil:*

*Fazemos saber a todos os Nossos Subditos, que a Assembléa Geral Decretou, e Nós queremos a Lei seguinte:*

*Art. 1º Ficam prohibidas as aquisições de terras devolutas por outro titulo que não seja o de compra. Exceptuam-se as terras situadas nos limites do Imperio com paizes estrangeiros em uma zona de 10 leguas, as quaes poderão ser concedidas gratuitamente.*

No artigo seguinte, já se preocupando com as invasões, situação que perdura ainda hoje, são estabelecidas as penalidades para quem se apossasse de terras rurais à revelia da regra legal:

*Art. 2º Os que se apossarem de terras devolutas ou de alheias, e nellas derribarem mattos ou lhes puzerem fogo, serão obrigados a despejo, com perda de bemfeitorias, e de mais soffrerão a pena de dous a seis mezes de prisão e multa de 100\$, além da satisfação do damno causado.*

Destaca-se nesse artigo a abordagem feita a outro tema tão evidenciado na sociedade atual e que, inclusive, continua sendo levado em conta na atual estrutura de cobrança do Imposto Territorial Rural ITR, que é a preservação do meio ambiente. No mesmo contexto, também podemos ver presente, desde os primórdios, a proteção às reservas legais. A desobediência a esses princípios implicava penas civil e criminal, com pagamento de multa, indenização do dano causado e prisão.

Outra observação importante é que, àquela época, já se via a preocupação do Estado em privilegiar os proprietários que utilizassem a terra para fins de cultura e pastagens, regra que continua em vigência no arcabouço legal atual. Assim estabelecia a Lei nº 601, de 1850:

*Art. 15. Os possuidores de terra de cultura e criação, qualquer que seja o titulo de sua aquisição, terão preferencia na compra das terras devolutas que lhes forem contiguas, comtanto que mostrem pelo estado da sua lavoura ou criação, que tem os meios necessarios para aproveitá-las.*

Também é de se notar nessa Lei a utilização da propriedade da terra como instrumento social e econômico. Como se não bastasse a menção à preservação ambiental determinando punição a quem desmatasse ou ateasse fogo nas matas, numa demonstração de que já naquela época o governo brasileiro tinha interesse no ingresso de capital estrangeiro, premiavam-se, com a nacionalidade brasileira, os estrangeiros que adquirissem propriedade rural no país.

*Art. 17. Os estrangeiros que comprarem terras, e nellas se estabelecerem, ou vierem à sua custa exercer qualquer industria no paiz, serão naturalizados querendo, depois de dous annos de residencia pela fórma por que o foram os da colonia de S. Leopoldo, e ficarão isentos do serviço militar, menos do da Guarda Nacional dentro do município.*

Ainda na diretriz de se preocupar com o aspecto social garantindo emprego e custeio de passagens aos colonos livres que viessem a trabalhar no meio rural e, ao mesmo tempo, preocupado em fomentar a atividade agrícola no Brasil Imperial, o artigo seguinte da Lei estabelecia:

*Art. 18. O Governo fica autorizado a mandar vir annualmente à custa do Thesouro certo numero de colonos livres para serem empregados, pelo tempo que for marcado, em estabelecimentos agricolas, ou nos trabalhos dirigidos pela Administração publica, ou na formação de colonias nos logares em que estas mais convierem; tomando anticipadamente as medidas necessarias para que taes colonos achem emprego logo que desembarcarem.*

Embora presentes muitos dos ingredientes na regulação da propriedade rural daquela época em relação à estrutura atual, na Lei nº 601, de 1850, não havia, ainda, a cobrança do imposto rural. Havia penalidade pecuniária no caso de se infringir a norma relativa à propriedade rural, mas não havia a cobrança de tributo rural.

A instituição de imposto rural no Brasil se deu pela primeira vez por meio da Constituição Republicana de 1891, que previa a competência estadual para a cobrança. As Constituições de 1934, 1937 e 1946 mantiveram a responsabilidade dos estados pela cobrança e administração do imposto rural, que somente em 1961, com a Emenda Constitucional nº 5, foi transferida aos municípios. No entanto, três anos depois, em 1964, a competência para arrecadar e administrar o tributo passou para a União, com a imposição explícita de funções extra-fiscais ao imposto, que passaria a auxiliar nas políticas públicas de desconcentração da terra.

De fato, foi nessa ocasião que o Governo Brasileiro sinalizou de maneira concreta, pela primeira vez, com a decisão de se estabelecer uma reforma agrária no país. Promulgava-se o Estatuto da Terra com a edição da Lei nº 4.504, em 30 de novembro de 1964.

Agora a propriedade particular da terra fica explicitamente condicionada à sua função social. Informa a Lei que o Poder Público cuidará de descredenciar o particular que não estiver fazendo com que a terra cumpra com sua função social. É o dizer dos artigos 13 e 14 do Estatuto da Terra:

*Art. 12. À propriedade privada da terra cabe intrinsecamente uma função social e seu uso é condicionado ao bem-estar coletivo previsto na Constituição Federal e caracterizado nesta Lei.*

*Art. 13. O Poder Público promoverá a gradativa extinção das formas de ocupação e de exploração da terra que contrariem sua função social.*

Diz a citada Lei que “o Instituto Brasileiro de Reforma Agrária – Ibra promoverá levantamentos ... para a elaboração do cadastro dos imóveis rurais em todo o país”. Portanto, é com a formulação do Estatuto da Terra que se estabelece o primeiro cadastro de imóveis rurais no Brasil.

Não obstante a existência de um cadastro de imóveis, o lançamento do Imposto Territorial Rural criado pela Lei poderia ser feito, alternativamente, com base nas declarações feitas pelo proprietário. De outro lado, a Lei trazia um dispositivo que determinava o pagamento do tributo em dobro, além das multas, caso fosse verificado que as declarações do contribuinte tivessem sido feitas com dolo ou má-fé. Essa severidade da Lei assume maior importância sempre que o sistema de lançamento do tributo é feito por homologação, pois, nesse método, na grande maioria das vezes a homologação acaba se dando por decurso de prazo, ou seja, acaba tornando-se definitivo o valor do tributo que o contribuinte declarou e pagou.

Pela Lei nº 6.504/64, em princípio, o imposto territorial rural seria da competência da União; porém, mediante convênio, essa competência

poderia ser repassada aos municípios que, nesse caso, teriam creditada, diretamente em sua conta, a receita arrecadada com o pagamento do tributo. No entanto, o produto da arrecadação deveria compor o pacote de receitas do programa destinado a incentivar a política de desenvolvimento rural. E nessa política encontra-se incluído o desestímulo à manutenção da propriedade rural que não cumprisse com sua função social. A Lei preocupa-se, também, com o financiamento dos projetos de reforma agrária. Vejamos o que apregoa, em determinado momento, a citada norma:

*Art. 47. Para incentivar a política de desenvolvimento rural, o Poder Público se utilizará da tributação progressiva da terra, do Imposto de Renda, da colonização pública e particular, da assistência e proteção à economia rural e ao cooperativismo e, finalmente, da regulamentação do uso e posse temporários da terra, objetivando:*

*I – desestimular os que exercem o direito de propriedade sem observância da função social e econômica da terra;*

*II – estimular a racionalização da atividade agropecuária dentro dos princípios de conservação dos recursos naturais renováveis;*

*III – proporcionar recursos à União, aos Estados e Municípios para financiar os projetos de Reforma Agrária;*

*IV – aperfeiçoar os sistemas de controle da arrecadação dos impostos.*

Como vimos, o Estatuto da Terra impõe o primeiro cadastramento de imóveis rurais, que, embora decorrente de uma lei editada em 1964, somente veio a ocorrer ao final do ano seguinte. Na ocasião, foram cadastrados 3.220.835 imóveis rurais, cujas áreas somadas atingiram 307.250.000 hectares. Veremos em capítulo específico que o patamar desse número de imóveis se manteve por muito tempo após os diversos recadastramentos realizados. No entanto, a área total de imóvel rural declarada cresceu significativamente nos levantamentos seguintes.

Passados mais de 120 anos do momento em que o Governo do Brasil Imperial incentivava a aquisição de terras por estrangeiros, por meio da Lei no 5.709, de 7 de outubro de 1971, o Governo do Brasil Republicano passa a impor limites à propriedade de imóveis rurais por estrangeiros. É o que se depreende da leitura do art. 3º dessa Lei: “A aquisição de imóvel rural por pessoa física estrangeira não poderá exceder a 50 (cinquenta) módulos de exploração indefinida, em área contínua ou descontínua”.

Na sequência histórica, verifica-se que o primeiro recadastramento de imóvel rural se deu em 1972, com o advento da Lei nº 5.868, de 12 de dezembro daquele ano, que criou o Sistema Nacional de Cadastro Rural.

Regulamentando essa lei, o Decreto nº 72.106/73 estabeleceu que o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (Incra) deveria realizar uma revisão geral dos cadastros com efeito de recadastramento a cada cinco anos. Verifica-se que a administração do cadastro de imóveis rurais, cuja competência, desde 1964, era do Ibra, com a Lei nº 5.868/1972 passa ao Incra.

Ao final desse primeiro recadastramento, apurou-se a existência de aproximadamente 3.400.000 declarações para cadastro de imóveis, totalizando uma área de 370.275.187 hectares.

Em 1978, o Incra procedeu ao segundo recadastramento, no qual foram recadastrados 3.071.085 imóveis rurais, alcançando uma área de 419.901.870 hectares. Observa-se que houve uma redução no número de imóveis, em contraposição ao aumento verificado na área total cadastrada, fato que pode ter-se dado, em parte, como decorrência de fusões de imóveis. A se confirmar essa teoria, poderíamos estar diante de indícios da formação de novos latifúndios ou do aumento territorial daqueles já existentes, hipótese que, naturalmente, vai na direção oposta aos principais objetivos apregoados nos projetos de reforma agrária.

Com o advento da Lei nº 8.022, de 12 de abril de 1990, as atividades relativas ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) foram transferidas para o então Departamento da Receita Federal. No entanto,

não foi retirada a atribuição do Incra de manter atualizado o seu cadastro fundiário, e mais, esse órgão deveria proceder ao recadastramento dos imóveis rurais em decorrência de dispositivo dessa mesma Lei. Por outro lado, a Receita Federal, que acabava de assumir uma nova missão, também entendeu por bem impor um novo cadastramento imobiliário rural que pudesse permitir maior segurança e controle dos dados que se constituiriam na base do lançamento do imposto. Desnecessário dizer que houve grande dificuldade dos proprietários em atender simultaneamente aos dois recadastramentos. Embora a Receita Federal estivesse exercendo a atividade de cadastramento de imóvel rural pela primeira vez, podemos caracterizar tal atividade como recadastramento, uma vez que o órgão já havia-se utilizado do cadastro anterior, formado e mantido pelo Incra, para o lançamento do ITR relativo ao ano de 1991. Para desnortear, ainda mais, o declarante, mesmo sendo do início do ano de 1990 a Lei que estabelecia essas novas diretrizes para o setor imobiliário rural, somente em 1992 é que ambos os recadastramentos foram realizados.

A partir daí, tanto a Secretaria da Receita Federal (SRF) quanto o Incra vêm mantendo seus cadastros paralelos, muito embora apenas o cadastro mantido pela SRF é que vem servindo de base para o lançamento do ITR.

Pouco tempo depois dessa mudança do órgão responsável pela cobrança do ITR, vem a Lei nº 8.629, de 25 de fevereiro de 1993, e, com ela, mantém-se a tônica da obrigatoriedade de a propriedade rural cumprir com sua função social, imposição, aliás, que se manteve como preceito constitucional na Carta Magna de 1988.

Três anos mais tarde, mediante a edição da Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996, para minimizar dificuldades observadas na cobrança do ITR, fica mais abrangente a definição do contribuinte responsável pelo recolhimento do tributo. Agora não somente o proprietário do imóvel é quem será o responsável pelo recolhimento do tributo, mas também, ou alternativamente, aquele que está utilizando efetivamente o imóvel rural. E, para se assegurar melhor da localização do responsável pelo recolhimento do tributo, tanto para a sua cobrança quanto para uma eventual necessidade de demanda judicial, mesmo caminhando numa direção

diversa daquela normalmente adotada pela lei tributária brasileira, essa Lei define, também, que o domicílio do contribuinte não poderá mais ser eleito, uma vez que, com a Lei nº 9.393/1996, fica determinado que o domicílio será sempre o mesmo município em que estiver localizado o imóvel. Tudo isso se encontra resumido no artigo 4º da Lei:

*Art. 4º Contribuinte do ITR é o proprietário de imóvel rural, o titular de seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título.*

*Parágrafo único. O domicílio tributário do contribuinte é o município de localização do imóvel, vedada a eleição de qualquer outro.*

A Lei nº 9.393/96 abre a possibilidade da celebração de convênios entre a Secretaria da Receita Federal (SRF), o Incra, o Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (Ibama), a Fundação Nacional do Índio (Funai) e as Secretarias Estaduais de Agricultura, para as atividades de fiscalização sobre as informações prestadas pelo contribuinte no Documento de Informação e Atualização Cadastral do ITR (Diac) e no Documento de Informação e Apuração do ITR (Diat), que compõem a Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR).

Dando sequência e – finalizando –, momentaneamente, a série de modificações na estrutura cadastral de imóveis rural no Brasil, por meio da Lei nº 10.267, de 28 de agosto de 2001, é criado o Cadastro Nacional de Imóveis Rurais (CNIR), que busca unificar as informações de que dispõem a Secretaria da Receita Federal e o Incra, compartilhando-as com as diversas instituições públicas federais e estaduais produtoras e usuárias de informações sobre a atividade rural brasileira.

### **3 UM NOVO CADASTRO IMOBILIÁRIO RURAL**

Vamos tratar, nesta seção, da proposta de um novo cadastro dos imóveis rurais elaborada por Kenard da Silva Balata, em seu trabalho intitulado *Planejamento Rural, Cadastros e Descentralização da Reforma Agrária*. Embora esse trabalho tenha sido realizado em 1998,

com a estabilidade da moeda brasileira entendemos que os valores apresentados nas avaliações de imóveis rurais não se afastam muito dos valores que seriam apurados hoje.

Antes de mostrarmos a apresentação e análise dos dados e do cadastro proposto por Kenard, exibimos uma tabela informando o número de imóveis rurais e o total de terras declaradas pelos seus responsáveis em atendimento ao cadastramento inicial e a outros sucessivos recadastramentos determinados pelo governo no passado.

Tabela 1. Os imóveis e os totais de áreas declaradas

<b>ANO</b>	<b>QUANTIDADE DE IMÓVEIS</b>	<b>ÁREA DECLARADA EM HECTARES</b>
1964	3.220.835	307.250.000
1972	3.474.518	393.230.232
1978	3.250.527	443.241.415
1992	3.114.898	331.364.012

Fonte: Atlas Fundiário Brasileiro, publicado em 1996

Não obstante esses dados estatísticos terem sido elaborados com base nas declarações feitas por ocasião dos recadastramentos, diante de o novo sistema implementado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil obrigando os contribuintes de imóveis rurais à entrega da DITR anualmente, percebe-se, em comparação com a tabela acima, um relativo aumento no número de imóveis declarados, como pode ser visto no quadro que se segue, onde é apresentado o quantitativo de imóveis rurais declarados nos quatro últimos anos. Infelizmente, nos dados levantados em nossa pesquisa, não foi possível a obtenção da quantidade de área declarada. Percebe-se que, de uma quantidade de imóveis rurais nunca superior a 3.500.000 unidades, até 1992, passamos para um patamar nunca inferior a 4.500.000 propriedades rurais.

Tabela 2. Imóveis declarados à Receita Federal do Brasil

<b>ANO</b>	<b>QUANTIDADE DE IMÓVEIS</b>
2000	4.630.069
2001	4.651.650
2002	4.542.778
2003	4.514.937

Fonte: Secretaria da Receita Federal do Brasil

Ainda antes de iniciarmos a análise do cadastro proposto por Kenard Balata, e até mesmo para que possamos melhor compreender sua tese de monitoramento do Estado mais próximo do imóvel rural, vamos verificar quantos, aproximadamente, desses imóveis rurais estão sujeitos à tributação do ITR.

A legislação brasileira define que a pequena gleba rural aquela imune ao pagamento de ITR conforme o art. 5º, inciso XXVI, da Constituição Federal pode variar de acordo com a região em que se encontra o imóvel, sendo dividida em três categorias:

- a) cem)hectares, se localizado em município compreendido na Amazônia Ocidental ou no Pantanal mato-grossense e sul-mato-grossense;
- b) cinquenta hectares, se localizado em município compreendido no Polígono das Secas ou na Amazônia Oriental;
- c) trinta hectares, se localizado em qualquer outro município.

Segundo dados estatísticos a que se chegou com o Censo Agropecuário realizado em 1996, o Brasil tinha 2.402.374 imóveis rurais cadastrados com área inferior a 10 (dez) hectares. Portanto, de pronto podemos afirmar que esses imóveis não se encontram entre aqueles alcançados pela tributação do ITR, por estarem protegidos pelo benefício de imunidade às pequenas glebas rurais desde que atendam a determi-

nados requisitos, como será visto adiante. Certamente, se a tabulação de dados tomar como referência os imóveis cujas áreas estejam compreendidas nas três categorias acima (100, 50 e 30 hectares), a parcela de imóveis livres do imposto rural será significativamente maior. Isso mostra que, caso haja determinação estatal em fiscalizar ou monitorar os imóveis realmente sujeitos à tributação do ITR, esse universo equivalerá a um percentual bastante pequeno em relação ao total de imóveis rurais existentes no Brasil, que, conforme a tabela anterior, nos últimos anos tem ficado num patamar próximo a 4.500.000 unidades.

O modelo cadastral elaborado por Kenard Balata denomina-se Cadastro Técnico Rural Multifundiário (CTRM). Trata-se, segundo o próprio autor, de um “moderno sistema de informações geográficas, compreendendo informações de natureza agro-socioeconômico-ambientais e fundiárias” que possibilitaria, às autoridades estatais e aos particulares, uma visão ampla, capaz de subsidiá-los no planejamento tanto de ações governamentais, tais como a implantação ou melhoria de estradas vicinais, eletrificação, assistência educacional e de saúde, etc., quanto nas tomadas de decisões de proprietários, no sentido de racionalizar a utilização de recursos tecnológicos que venham a propiciar uma maior produtividade a um custo menor.

O idealizador do CTRM enumera 23 tópicos de informações que deveriam ser levantadas para a composição desse cadastro, dentre os quais destacamos: a localização geográfica do imóvel rural mediante a utilização de um código identificador georreferenciado, os limites das propriedades, a qualidade do solo, as condições das vias de acesso, a infraestrutura de geração de energia, a estrutura fundiária regional (minifundiária ou latifundiária) e os programas de incentivo governamentais.

Coletados esses dados, o CTRM seria dividido em um *Cadastro Literal* com informações agrosocioeconômico-ambientais e com a situação jurídica do imóvel e um *Cadastro Gráfico* com informações cartográficas, seus perímetros e as condições de uso da terra. A formação desse segundo cadastro é que, a nosso ver, se constitui na maior dificuldade em viabilizar o CTRM, pois se exige a utilização de alta e cara tecnologia para o trabalho de cartografia em cada um dos imóveis rurais brasileiros.

Para justificar sua convicção sobre os resultados do projeto, Kenard lembra em seu trabalho que, ao final de 1972 e início de 1973, uma empresa privada realizou um trabalho, com alguma semelhança, em 13 municípios da região do agreste pernambucano e verificou que a área real levantada nesse trabalho foi 68,9% superior à que o Incra possuía em seu cadastro, fruto do recadastramento realizado também em 1972.

Kenard fundamenta sua certeza de resultados expressivos com a implantação do CTRM citando, também, o Projeto Nordeste, realizado na década de 80 mediante convênio entre o Incra, o Banco Internacional para Reconstrução e Desenvolvimento (Bird), o Banco Interamericano de Desenvolvimento BID e órgãos estaduais, que envolveu centenas de municípios nordestinos e que “apresentou resultados excelentes e animadores”, destacando-se “um acréscimo de área nunca inferior a 30% em relação ao cadastro declaratório”.

Por fim, o autor do projeto cita o caso dos imóveis urbanos que possibilitam arrecadação significativa de Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU) naqueles municípios que dispõem de um confiável cadastro urbanístico. Kenard lembra, ainda, que qualquer “unidade territorial urbana, em qualquer cidade brasileira, desde que não isenta do IPTU, paga no mínimo R\$ 0,10 (dez centavos) por metro quadrado, ou seja, recolhe um imposto mais de um milhão de vezes maior que um imóvel rural”.

Pelo que se depreende do trabalho de Balata, diferentemente de outros cadastros rurais, este seria feito, por exemplo, ao molde do censo demográfico brasileiro, em que o agente representante do Estado visitaria cada imóvel rural, colhendo as informações necessárias à composição do banco de dados. Embora não se espere que esse agente percorra toda a extensão territorial rural, sem dúvida deveria haver muito mais consistência nas informações que hoje são coletadas com base em simples declarações dos próprios proprietários ou de terceiros, seus representantes. Como não poderia ser diferente num país da dimensão territorial do Brasil, a maioria dos imóveis rurais encontra-se no interior do país. Portanto, é de lá que são enviadas quase todas as Declarações do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural DITRs.

Um pouco de conhecimento da realidade da elaboração e entrega dessas DITRs mostrará que, seguramente, a maioria das informações nelas constantes é prestada por contabilistas e despachantes. E muitas vezes esses profissionais, além de desconhecerem os imóveis rurais, detêm ainda menos conhecimento sobre a real utilização do terreno para informar, com precisão, a área utilizada para que essa ou aquela cultura seja agrícola ou pecuária. Veremos, adiante, como a informação sobre a utilização da terra será fator relevante na apuração do imposto a ser cobrado. Sem dúvida, seria essa uma das maiores virtudes do projeto do CTRM proposto por Balata, ou seja, o Estado, utilizando-se de um agente funcional ou preposto, buscaria a informação no próprio imóvel rural, garantindo uma maior consistência dos dados cadastrais. De certa forma, o próprio decreto regulamentador do ITR manifesta e acolhe a possibilidade da presença do agente estatal no imóvel rural, favorecendo, dessa forma, a tese defendida pelo idealizador do CTRM de que o contribuinte não seja o único responsável pela informação dos dados imobiliários para a formação do cadastro, uma vez que o agente do Estado vai *in loco* coletar esses dados. Diz o art. 73 do Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002:

*Art. 73. A Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá celebrar convênio com o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária – Incra, com a finalidade de delegar as atividades de fiscalização das informações sobre os imóveis rurais, contidas no Diac e no Diat.*

.....

*§ 2º No uso de suas atribuições, os agentes do Incra terão acesso ao imóvel de propriedade particular, para levantamento de dados e informações.*

No quadro a seguir, são apresentados alguns dados que representam a divisão da terra brasileira considerando-se algumas características de destinação específica, conforme o trabalho já referenciado de autoria de Kenard Balata. Os dados não são exatos, uma vez que isso somente seria possível com base em um cadastro perfeitamente consistente e isso não existe ainda em nosso país. Os números apro-

ximados foram obtidos mediante pesquisas e entrevistas com técnicos e especialistas na matéria. Mas entendemos que essas informações estatísticas atendem ao objetivo desse estudo e, por isso, julgamos por bem apresentá-las da forma tabulada como se segue:

Tabela 3. Distribuição das áreas sujeitas ou não à tributação do ITR

<b>DESTINAÇÃO DA TERRA</b>	<b>EM HECTARES</b>	<b>PERC. (%)</b>
Áreas de preservação permanente, incluindo as indígenas	127.500.000	15
Áreas de interesse ecológico, reserva legal e outras afins	42.500.000	5
Estradas, benfeitorias, serras, rios, pântanos, etc.	85.000.000	10
Áreas de imóveis inferiores ao módulo rural (incluindo cidades)	42.500.000	5
<b>Total de área não sujeita à tributação do ITR</b>	<b>297.500.000</b>	<b>35</b>
<b>Total de área sujeita à tributação do ITR</b>	<b>552.500.000</b>	<b>65</b>
Área total do Brasil (a medida exata é 851.196.500 ha)	850.000.000	100

Fonte: Planejamento Rural, Cadastros e Descentralização da Reforma Agrária

Para melhor compreendermos o quadro acima, precisamos saber um pouco mais sobre o processo atual de tributação do ITR. Essa tributação é feita com base no Decreto nº 4.382, de 19 de setembro de 2002, que regulamenta a Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996. Por esse decreto, fica definido que incidirá o ITR, anualmente, sobre a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza localizado fora da zona urbana do município, ressalvadas as exceções de imunidades e isenções tributárias.

Uma vez definidos os imóveis rurais que se sujeitam à cobrança do ITR, o decreto passa a delimitar qual área desses imóveis é considerada como tributável. Isso porque, como veremos, não é a totalidade do

imóvel rural que será tributada, uma vez que há frações desse imóvel que não apresentam condições de serem utilizadas como terra produtiva. A delimitação da área tributada acaba sendo feita por exclusão, em virtude de a norma definir quais as partes do imóvel que se consideram como áreas não tributáveis. Assim, excluídas as áreas não tributáveis, tem-se a área tributável, estimada, para todo o território nacional, em algo próximo a 552.500.000 hectares, segundo o levantamento feito por Kenard Balata.

Na tabela a seguir, igualmente elaborada com base em informações constantes do trabalho de Kenard Balata, estão representadas as frações das terras brasileiras sujeitas à tributação do ITR, cuja divisão se dará levando-se em conta três conceitos de terra em relação à sua capacidade produtiva: boa, regular e inferior. Não é demais reforçar que, do quadro abaixo, foram excluídas todas as áreas que, por uma das razões acima apresentadas, encontram-se fora do campo de tributação do ITR. Em relação às áreas sujeitas à tributação, assim como aos valores apresentados por hectare, lembramos que essas informações também foram levantadas com base na mesma fonte antes citada (pesquisas e entrevistas com técnicos e especialistas) e, portanto, trata-se de quantidades e valores aproximados.

Tabela 4. Distribuição da área sujeita à tributação do ITR

QUALIDADE DA TERRA	ÁREA EM ha	PERC. (%)	VALOR POR ha EM R\$	VALOR TOTAL EM R\$
Boa	138.125.000	25	2.500,00	345.312.500.000,00
Regular	276.250.000	50	750,00	207.187.500.000,00
Inferior	138.125.000	25	200,00	27.625.000.000,00
TOTAL	552.500.000	100		580.125.000.000,00

Fonte: Planejamento Rural, Cadastros e Descentralização da Reforma Agrária

Dando sequência à análise parcial do Decreto nº 4.382/2002, temos que, uma vez definida a área tributável, verifica-se qual parte

dessa área está sendo efetivamente utilizada, para que se chegue ao coeficiente denominado grau de utilização (GU), que permitirá estabelecer as diversas alíquotas de incidência, de modo a premiar com uma alíquota menor de incidência sobre o fato gerador aquele proprietário de imóvel rural que realmente faz com que seu imóvel cumpra com a função social prevista constitucionalmente, que é produzir. Em sentido oposto, o ITR terá uma alíquota maior incidindo sobre aquele imóvel rural que tem menor grau de utilização. Portanto, pela letra da lei, ao deixar que o imóvel rural não cumpra com sua função social, além de o estar sujeitando à desapropriação para fins de reforma agrária, o proprietário se vê na obrigação de arcar com outro ônus, que é a submissão a uma alíquota maior de ITR, o que, naturalmente, resultará num imposto maior a ser recolhido.

Na seção seguinte, poderemos verificar, na tabela “Alíquotas de incidência do ITR” (Decreto nº 4.382, de 19/9/2002), quais são as alíquotas incidentes sobre o valor da terra nua tributável, levando-se em conta os diversos níveis do seu grau de utilização.

#### **4 RESULTADOS PROVÁVEIS COM A ADOÇÃO DE UM NOVO CADASTRO RURAL**

Como visto, com a Lei nº 8.022, de 12 de abril de 1990, a atribuição para arrecadar e fiscalizar o ITR passou do Incra para a Secretaria da Receita Federal. Já sabemos, também, que atualmente, o diploma legal que rege a cobrança do ITR é o Decreto nº 4.382, de 19 de dezembro de 2002, que regulamenta a Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996.

Talvez, até mesmo em consequência de fatores psicológicos, essa mudança já tenha apresentado um resultado significativo, que foi o aumento no número de imóveis rurais declarados. Se antes esse número ficava em torno de 3.500.000, atualmente ele tem oscilado um pouco acima de 4.500.000 propriedades rurais declaradas. Estima-se que isso seja resultado de uma maior respeitabilidade pela entidade Secretaria da Receita Federal, que vem mostrando, a cada dia, sua eficiência no processo de controle e arrecadação de outros tributos por ela administrados, obtendo sucessivos recordes de receitas, muito embora para isso tenha contribuído, também, a crescente carga tributária que vem

sendo imposta ao contribuinte brasileiro ao longo dos últimos anos.

No entanto, mesmo com esse fator psicológico positivo, percebe-se que a arrecadação do ITR continua em patamares irrisórios, muito distantes do potencial que representa esse gigante territorial que é o Brasil. Surpreende o fato de a Receita Federal não repetir, em relação à arrecadação do ITR, a mesma eficiência que vem demonstrando no que diz respeito às demais receitas tributárias.

Para entendermos quão ínfima vem sendo a receita proveniente do ITR e, ao mesmo tempo, mostrarmos que não vem sendo apresentado crescimento dessa receita ao longo dos últimos anos, vejamos o que foi arrecadado com esse imposto nos anos de 1998 a 2002:

Tabela 5. Arrecadação do ITR de 1998 a 2002

<b>ANO</b>	<b>ARRECADÇÃO EM R\$</b>
1998	224.000.000,00
1999	273.000.000,00
2000	267.000.000,00
2001	228.000.000,00
2002	245.000.000,00

Fonte: Secretaria da Receita Federal do Brasil

A primeira conclusão a que chegamos após a leitura da tabela acima é que, em relação ao ITR, diferentemente do que acontece na arrecadação tributária em geral, não podem ser verificados os recordes de aumento da arrecadação; pelo contrário, nos dois últimos anos percebe-se uma queda de arrecadação em relação aos dois anos imediatamente anteriores. E o que mais causa estranheza é que o ITR é o tributo que apresenta maior potencial de crescimento de arrecadação.

Prova da insignificância da arrecadação desse tributo é que, numa outra constatação, feita com base nos números apresentados na tabela que se segue, o valor arrecadado com o ITR em relação ao total da receita tributária federal chegou, no ano de 2002, ao irrisório percentual de 0,1% (um décimo por cento). Para se ter uma idéia do despropósito que significa essa relação percentual, vemos que a participação do imposto cobrado sobre as terras rurais em relação ao total da receita tributária representa 3% (três por cento) na França e na Itália, 4,5% (quatro e meio por cento) no Chile, 5% (cinco por cento) nos EUA e Canadá e 6% (seis por cento) no Uruguai. Enquanto isso, o Brasil jamais atingiu um percentual na mesma relação que chegasse a 0,3% (três décimos por cento) de sua receita total.

Tabela 6. Arrecadação do ITR e arrecadação tributária federal total  
Valores em milhões de reais (R\$)

RECEITA	1989	1990	1991	1992	1993	1994	1995
ITR	17	15	77	18	29	16	105
TOTAL	47.169	57.751	41.124	43.649	47.770	64.319	84.005

	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
	262	209	224	273	267	228	245
	95.124	112.676	133.144	151.517	176.814	196.709	243.005

Fonte: Secretaria da Receita Federal do Brasil

São estatísticas inquietantes que deveriam incomodar a sociedade brasileira como um todo, principalmente os órgãos que administram o ITR, no momento, a Secretaria da Receita Federal.

Talvez seja em função dessa irrisória arrecadação do imposto rural que, durante o processo de negociações entre União, estados e municípios, por ocasião da recente Reforma Tributária, posto na mesa como moeda de troca ou de compensação na alteração de competência e destinação da receita do ITR, nem os estados nem os municípios mostraram grande interesse nesse tributo. E a prova disso é que, ao final

das negociações e votada a reforma, embora mantida a competência do ITR na União, foi facultado, àquele município que se interessar, gerir e arrecadar por conta própria toda a receita do imposto que lhe pertence integralmente. Não exercida essa opção, continua a União arrecadando o imposto e repassando a metade da receita aos municípios. Vejamos como o tema ficou disposto na Constituição:

*Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:*

.....

*VI – propriedade territorial rural;*

.....

*§ 4º O imposto previsto no inciso VI do caput:*

.....

*III – será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.*

Voltando à proposta de implantação do Cadastro Territorial Rural Multifundiário proposto pelo fotogrametrista Kernard Balata, não podemos negar que, caso adotado o CTRM, realmente o Brasil disporia de uma radiografia completa de sua área geográfica. No entanto, diante das dimensões continentais de nosso país, da dificuldade de acesso a certas glebas encravadas, sobretudo nas regiões Norte e Centro-Oeste, dos poucos recursos de que o Estado dispõe para empreender tal empreitada e de uma série de outras dificuldades, entendemos que colocar em prática tal projeto, em sua totalidade e de imediato, não seria algo muito exequível no momento. Mas, de forma gradativa, um cadastro bastante parecido com esse já vem sendo formado pelo Incra desde 1997. Talvez já seja hora de a Secretaria da Receita Federal do Brasil, que é a entidade estatal encarregada de cobrar o ITR, começar a fazer uso desse cadastro do Incra relativamente aos imóveis já recadastrados, com a utilização da nova tecnologia para o lançamento do imposto.

Com essa nova metodologia de recadastramento em curso no âmbito do Incra, e que se embasa não em informações prestadas pelos responsáveis de imóveis rurais, mas na comprovação do uso e das condições de exploração da propriedade mediante a utilização de modernos equipamentos de geoprocessamento, percebe-se que, pela primeira vez, o Estado começa a dispor de informações sobre imóveis rurais com consistência cadastral.

Inicialmente essa metodologia foi aplicada no Pontal do Paranapanema, estado de São Paulo, e, num momento seguinte, em uma pequena parcela de municípios de todos os estados da federação, chegando-se ao recadastramento de 2.321 imóveis rurais, que abrangem uma área total de 5.155,11 milhões de hectares. Mas, para se ter uma idéia da dificuldade de realização desse trabalho, vemos que a meta estabelecida pelo Incra era recadastrar, nos quatro anos seguintes (de 1998 a 2001), mais 90 mil imóveis rurais de maiores dimensões, pretendendo-se chegar a um total de 190 milhões de hectares cadastrados.

A nova tecnologia utilizada pelo Incra nesse recadastramento consiste em

*dois sistemas de satélites diferentes: um que produz sinais e permite que se conheça a localização exata e se faça a demarcação topográfica do imóvel; outro, que produz imagens e permite avaliar o uso da terra. O grau de precisão dessa tecnologia é tão alto que a chance de erro é de, no máximo, 40 centímetros – praticamente a espessura de um mourão de cerca.*

Além disso, ao encontro da proposta do CTRM de Balata, em relação ao melhor conhecimento das informações jurídicas que comporiam o Cadastro Literal do CTRM, os agentes do Incra realizam no trabalho que vem sendo desenvolvido desde 1997

*o levantamento cartorial, para dirimir dúvidas quanto à dominialidade do imóvel, e conferem todos os dados relativos à exploração do imóvel, através de Notas Fiscais de Produção, Fichas Registro de Vacinação e demais documentos referentes à exploração agrícola e pecuária.*

Como se pode ver, caso fosse possível a implementação desse novo cadastro, de modo a atingir a totalidade dos imóveis rurais brasileiros, certamente o Estado conheceria com muito mais fidedignidade a situação fundiária nacional e teria como conduzir políticas agrícolas nas linhas propostas por Kenard Balata, setorizando a produção por regiões ou municípios, por exemplo. Poderia, ainda, dispor de informações consistentes para fins de desapropriação do imóvel rural que não tivesse cumprido com sua função social, bem como para traçar linhas de política a ser adotada no processo de assentamento previsto na reforma agrária. Por fim, a Secretaria da Receita Federal disporia de informações seguras que lhe possibilitaria o lançamento do ITR em valores de arrecadação congruente com o potencial que esse tributo representa em nosso país. Naturalmente, havendo uma tributação real e coerente com a efetiva utilização do imóvel rural, este deixaria de se prestar na economia nacional como um ativo destinado à proteção de investidores ou especuladores em tempo de inflação ou à garantia de um patrimônio, que, mesmo improdutivo, demonstra grande estabilidade em relação a diversos outros ativos que oscilam em demasia diante dos movimentos do mercado.

Há uma parte interessante do projeto em curso no Incra que também coincide, de certa forma, com a proposta de Balata, que, como dissemos, seria a mudança no modelo de formação do banco de dados relativo à propriedade rural. Significaria a substituição do modelo atual, em que o responsável ou, na maioria das vezes, terceiros prestam as informações, por um sistema em que o agente estatal sai a campo para coletar os dados. Naturalmente, pela complexidade dessa tarefa, ainda não se teria um cadastro livre de inconsistências, mas certamente seria um cadastro que se aproximaria muito mais da realidade e que possibilitaria resultados muito diferentes daqueles obtidos hoje. Provavelmente seria possível chegar a uma maior área geográfica levantada e, sem dúvida, ver-se-ia que a área informada como utilizada para cumprimento da função social da propriedade rural vem sendo declarada em quantidade significativamente superior. Certamente seria constatado que há muita inconsistência no tocante às informações que possibilitam chegar ao grau de utilização da terra. Somente a combinação de dois desses resultados esperados maior área declarada e menor grau de utilização da terra já resultaria num acréscimo considerável na arrecadação do ITR.

Infelizmente, a realidade que se apresenta é de que, a persistir o ritmo atual de desenvolvimento desse recadastramento realizado pelo Incra, somente daqui a muitos anos o país terá a totalidade de seus imóveis rurais incluída nesse cadastro.

Enquanto isso, se nenhuma providência for tomada, persistirá a dura realidade que já foi objeto de estudo do Partido dos Trabalhadores PT quando da elaboração de seu programa de trabalho, caso chegasse ao governo em nível federal, cujo diagnóstico a respeito da atual política de cobrança do ITR foi o seguinte:

*As distorções observadas beiram o escândalo:*

*a) o valor declarado da terra nua VTN é sempre muito inferior ao de mercado. Há estudos demonstrando que o percentual do VTN em relação ao preço real da terra, na década passada, variava de 20%, para as propriedades com menos de 10 hectares, até 1,2%, para as grandes propriedades com mais de 10 mil hectares;*

*b) a área declarada aproveitável é muito menor do que a real, com os maiores estabelecimentos fixando-se em torno de 50%, em média, enquanto os menores declaram 94%;*

*c) a declaração de produtividade é ainda mais irreal: houve casos, aceitos pelo Incra para efeito de cálculo do ITR, em que a produtividade informada por hectare era mais de dez vezes superior à média apurada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística IBGE.*

E a constatação da precariedade do sistema de arrecadação do ITR não é prerrogativa do Partido dos Trabalhados, pois também o governo anterior, ao apresentar a exposição de motivos para a edição da Medida Provisória que veio a se converter na Lei nº 9.393/1996, informou o que pretendia arrecadar com a nova legislação do ITR. Foi dito que praticar a justiça fiscal na tributação dos latifúndios improdutivos seria utilizar-se de um importante instrumento para implementar a reforma agrária mediante a democratização da posse da terra. Senão vejamos:

*...o Presidente Fernando Henrique Cardoso enfatiza as alterações processadas na legislação sobre a tributação da terra como iniciativas fortemente punitivas do latifúndio improdutivo; moralizadoras do tributo; via de justiça fiscal; rebaixadoras dos preços da terra; e, portanto, instrumento valioso para a democratização da posse da terra. Por ocasião do lançamento da MP, o próprio Presidente da República garantiu, através da imprensa, que no primeiro ano de vigência da nova legislação, a arrecadação do ITR saltaria para R\$ 1.5 bilhão, o que revelaria o êxito da dimensão fiscal do tributo.*

No entanto, em nenhum dos oito anos do governo passado, nem antes nem depois da nova lei, a Secretaria da Receita Federal do Brasil conseguiu arrecadar sequer R\$ 300 milhões, que significaria um quinto da previsão feita pelo próprio governo já para o primeiro ano de vigência da Lei nº 9.393/1996.

Uma vez que tanto o governo passado quanto o atual são conhecedores do problema, caso fosse decidido pela mudança dessa crônica realidade em relação à cobrança do ITR no Brasil adotando-se a proposta aqui apresentada, a tarefa de substituição do modelo de busca das informações relativas aos imóveis rurais poderia ser realizada, por exemplo, com a contratação de agentes temporários, como faz o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). Outra possibilidade seria a utilização, após formação e treinamento específico, de pessoal militar em tempo de paz. Uma terceira alternativa seria a celebração de convênios da Receita Federal com outros órgãos das esferas federais, estaduais ou municipais. No entanto, adotada qualquer dessas alternativas, a tarefa desses agentes se limitaria à coleta de dados, e não ao lançamento do ITR, que é prerrogativa da autoridade tributária competente. Mais uma, entre as alternativas possíveis, seria dotar a Receita Federal de um número maior de servidores que pudessem ir até o imóvel em busca da informação que serviria de base para o lançamento do imposto. Nesse caso, poder-se-ia mudar um pouco o enfoque do projeto, alterando o sistema da coleta de informação de um modelo periódico o censo demográfico é feito a cada decênio por uma

coleta anual. Além disso, seria possível que o mesmo agente coletor das informações se responsabilizasse pelo lançamento do imposto. No entanto, se o modelo de coleta adotado fosse o periódico, a atualização das informações durante o período ficaria a cargo do responsável pelo imóvel, talvez de modo mais simplificado em relação ao atual modelo, exigindo que o contribuinte apenas informasse as alterações ocorridas no período entre o momento em que se fez o censo e a data de uma nova coleta. A existência de um cadastro mais consistente resultaria num maior grau de dificuldade para o declarante que quisesse se beneficiar incorretamente de um imposto menor prestando informações como a diminuição da área declarada ou o aumento das áreas de reservas legais. Para proceder a tais alterações, que são pouco comuns, os responsáveis deveriam comprovar documentalmente a alteração declarada.

A seguir, transcrevemos a tabela que integra o Decreto nº 4.382/2002 com as alíquotas incidentes sobre o valor da terra nua tributável, considerando-se os vários níveis do grau de utilização da terra.

Tabela 7. Alíquotas de incidência do ITR (Decreto nº 4.382, se 19/9/2002)

ÁREA TOTAL DO IMÓVEL (em hectares)	GRAU DE UTILIZAÇÃO (em %)				
	Maior que 80	Maior que 65 até 80	Maior que 50 até 65	Maior que 30 até 50	Até 30
Até 50	0,03	0,20	0,40	0,70	1,00
Maior que 50 até 200	0,07	0,40	0,80	1,40	2,00
Maior que 200 até 500	0,10	0,60	1,30	2,30	3,30
Maior que 500 até 1.000	0,15	0,85	1,90	3,30	4,70
Maior que 1.000 até 5.000	0,30	1,60	3,40	6,00	8,60
Acima de 5.000	0,45	3,00	6,40	12,00	20,00

Para elaborarmos uma projeção sobre a possível arrecadação do ITR considerando válidos os valores da terra apresentados no trabalho de Balata e aplicando a tabela de alíquotas em função do grau de utilização, precisaríamos categorizar os imóveis pela sua área total.

No entanto, a informação mais recente que pudemos levantar sobre o tema foi extraída do censo agropecuário realizado pelo Instituto Brasileiro de Geografia Estatística (IBGE) em 1996. Essa defasagem de tempo não afetará muito nossa projeção, uma vez que o tamanho do imóvel não tende a variar em função do tempo. As possibilidades de alteração seriam em decorrência da fusão ou cisão de imóveis, fatos de reduzidas ocorrências em relação à totalidade dos imóveis rurais existentes no país. Outro problema verificado se dá em virtude de os resultados apresentados pelo IBGE estarem categorizados em escala diferente daquela apresentada na Tabela 7, extraída do Decreto nº 4.382/2002.

Para melhor compreensão da análise que faremos a seguir, vamos elaborar mais um quadro com informações sintetizadas com base nos dados apurados pelo IBGE:

Tabela 8. Quantidade de imóveis rurais por grupo de área

<b>ÁREA DO IMÓVEL (em hectares)</b>	<b>Nº DE IMÓVEIS</b>
Menos de 10	2.402.374
De 10 a menos de 100	1.916.487
De 100 a menos de 200	246.314
De 200 a menos de 500	165.243
De 500 a menos de 2000	86.911
Com 2000 ou mais	20.854
Não declarados	21.682
<b>TOTAL</b>	<b>4.859.865</b>

Fonte: IBGE

De antemão, percebe-se que a quantidade de imóveis apurada pelo IBGE em 1996, equivalente a 4.859.865 unidades, é ligeiramente superior à melhor marca estatística coletada com base nas declarações entregues à Secretaria da Receita Federal, que é de 4.651.650 imóveis rurais no ano de 2001.

Como se sabe que, independentemente da região em que se encontrem, os imóveis com áreas totais inferiores a 30 hectares são imunes à tributação do ITR, pela Tabela 8 já podemos excluir, de plano, os 2.402.374 imóveis rurais que têm área total inferior a 10 hectares.

Dentro de um plano de se estabelecer um potencial mínimo de arrecadação do ITR caso seja adotado o modelo ora apresentado, vamos convencionar que apenas 40% dos 1.916.487 imóveis da classe de 10 a 100 hectares levantados pelo IBGE estejam na faixa dos 30 a 100 hectares, faixa que começa a ser tributada ainda que com uma alíquota bastante baixa. Portanto, somando-se os 1.149.893 imóveis (60% restantes dos 1.916.487 que se situariam na classe de 10 a 30 hectares) aos 2.402.374 com área inferior a 10 ha, 3.552.267 propriedades rurais ficariam livres da incidência do ITR. Esses números indicam uma justiça tributária em relação aos pequenos proprietários rurais, que, a considerar essa estatística, representam 73,42% da totalidade dos proprietários rurais. Outra conclusão que se pode inferir com base na tabela que apresentaremos a seguir (Tabela 9) é que seria sobre os grandes latifundiários que recairia a maior parte do ITR a ser arrecadado. Pode-se verificar, com base nos dados da tabela, que os responsáveis por apenas 1,62% das propriedades rurais responderão por 84,67% da potencial receita do ITR. O absurdo que parece demonstrar essa estatística reflete, na mesma proporção, a atual distribuição de terra em nosso país, onde um pequeno número de grandes latifundiários detém uma enorme parcela de nosso território.

Para que possamos elaborar a próxima tabela, vamos continuar com nossa análise de adequação dos números do IBGE à tabela de incidência da legislação atual do ITR. Consideremos, numa opção que continua conservadora, que, dos 766.594 (40% de 1.916.487) imóveis situados na classe de 30 a 100 ha, metade esteja na faixa de 30 a 50 hectares e outra metade, na faixa dos 50 a 100 hectares. A esses últimos 383.297 (metade de 766.594) adicionaremos os 246.314 imóveis que se encontram na faixa de 100 a 200 hectares, segundo apurou o IBGE. Assim, para compatibilizarmos os dados do IBGE com os da tabela do Decreto nº 4.382/2002, teremos 393.297 imóveis na classe de 30 a 50 hectares e outros 629.611 (383.297 mais 246.314) na classe de 50 a 200 hectares.

A classe seguinte das informações do IBGE coincide com uma categoria específica do Decreto nº 4.382/2002, que são os 165.243 imóveis rurais com área de 200 a 500 hectares.

Dos 86.911 imóveis levantados pelo IBGE na categoria de 500 a 2.000 ha, convencionemos que um terço deles esteja na faixa de 500 a 1.000 ha, e o restante na faixa de 1.000 a 2.000 ha. Assim, teremos nessas categorizações, necessárias para aplicação das alíquotas previstas na tabela do Decreto nº 4.382/2002, respectivamente, 28.970 e 57.941 unidades rurais. Porém, nessa tabela a classe compreende imóveis de 1.000 a 5.000 ha; portanto, teremos de adicionar uma parcela dos 20.854 imóveis levantados pelo IBGE com área superior a 2.000 ha. Então, consideremos que metade desses imóveis esteja nessa categoria. E aí teremos 10.426 imóveis a serem adicionados aos 57.941 apurados anteriormente, que somarão 68.367 propriedades rurais. E a outra metade, 10.426 imóveis, estará na categoria de imóveis acima de 5.000 hectares previstos na tabela do Decreto nº 4.382/2002.

Agora vamos tabular essa distribuição de imóveis considerando a área total e enquadrando-os na categorização a que se refere o Decreto nº 4.382/2002:

Tabela 9. Quantidade de imóveis por classe

<b>ÁREA TOTAL DO IMÓVEL (em hectares)</b>	<b>QUANTIDADE DE IMÓVEIS</b>
Até 30	3.552.267
Maior que 30 até 50	383.297
Maior que 50 até 200	629.611
Maior que 200 até 500	165.243
Maior que 500 até 1.000	28.970
Maior que 1.000 até 5.000	68.367
Acima de 5.000	10.426
<b>TOTAL</b>	<b>4.838.181</b>

Nessa tabela não estão incluídos os 21.682 imóveis levantados pelo IBGE com área não declarada.

Recordemos que, após estabelecer três categorias de terra boa, regular e inferior, Kenard Balata apurou o valor médio por hectare, que foi de R\$ 2.500,00 para a terra boa, R\$ 750,00 para a terra regular e R\$ 200,00 para a terra inferior. Mantendo nosso critério de bastante prudência para projetarmos o potencial mínimo de arrecadação do ITR, vamos considerar que toda a terra rural brasileira é apenas regular, ou seja, adotaremos o preço de R\$ 750,00 o hectare. Naturalmente, se implantada a política proposta, jamais se aplicaria esse critério, o que resultará, seguramente, num resultado significativamente superior ao que estaremos apurando aqui, ao final de nosso trabalho.

Como não temos a área exata de cada imóvel, convencionaremos que os imóveis terão a média dos valores da classe a que pertencem, ou seja, se numa classe a categorização vai de 500 ha a 1.000 ha, consideraremos que todos os imóveis que se encontram nessa classe têm 750 ha (média aritmética de 500 e 1.000) de área. Será feita uma exceção à última classe, que compreende os imóveis com área acima de 5.000 ha, os quais serão tratados conservadoramente como se tivessem apenas essas medidas.

Por fim, a última convenção que teremos de estabelecer nesse estudo é em relação ao grau de utilização da terra. A tabela definida pelo Decreto nº 4.382/2002 apresenta cinco níveis de utilização e, mais uma vez cautelosos em nossa projeção, vamos considerar que todos os imóveis tenham seu grau de utilização situado entre 65% e 80%, incidindo sobre eles as alíquotas que só seriam superiores às da última categoria de imóveis, que prevê um grau de utilização superior a 80%.

Definidos esses critérios, podemos montar uma tabela ampliada que resumirá todas essas informações, acrescida de cálculos que chegam ao ITR a ser lançado, caso fosse implementada a proposta idealizada por Kenard Balata adaptada para uma realidade possível de se buscar a curto prazo.

Tabela 10. Estimativa de ITR a ser lançado

Área total do imóvel (em hectares) = A	Quantidade de imóveis = B	Área total em ha (nº de imóveis x média da classe) = C	Valor dos imóveis (C x R\$ 750,00) = D	ITR a ser lançado
Até 30	3.552.267	53.284.005	39.963.003.750,00	Isento
Maior que 30 até 50	383.297	15.331.880	11.498.910.000,00	22.997.820,00
Maior que 50 até 200	629.611	78.701.375	59.026.031.250,00	236.104.125,00
Maior que 200 até 500	165.243	57.835.050	43.376.287.500,00	260.257.725,00
Maior que 500 até 1.000	28.970	21.727.500	16.295.625.000,00	138.512.812,50
Maior que 1.000 até 5.000	68.367	205.101.000	153.825.750.000,00	2.461.212.000,00
Acima de 5.000	10.426	52.130.000	39.097.500.000,00	1.172.925.000,00
<b>TOTAL</b>	<b>4.838.181</b>	<b>484.110.810</b>	<b>363.083.107.500,00</b>	<b>4.292.009.482,50</b>

O total de ITR a ser lançado, superior a R\$ 4 bilhões de reais, contrasta extraordinariamente com os atuais R\$ 243 milhões que vêm sendo arrecadados a cada ano com o tributo. E a nova arrecadação, até mesmo pelo excesso de conservadorismo de nossas projeções, passaria a significar apenas 1,76% da arrecadação tributária federal de 2002. Embora esse percentual signifique muito em relação aos atuais 0,1% que arrecadamos atualmente com o ITR, ele fica ainda distante de números como os 3% da França e Itália, os 4,5% do Chile, os 5% dos EUA e do Canadá ou os 6% arrecadados no Uruguai.

Vejamos que o número de imóveis utilizados na projeção 4.838.181 unidades não difere muito dos 4.514.937 apurados pela Secretaria da Receita Federal no ano de 2003, conforme já vimos. Tampouco a área dos imóveis que utilizamos, de 484.110.810 hectares, alcança a área projetada pelos estudos de Kenard Balata, que seria de 552.500.000 hectares. Por sinal, a área utilizada em nosso trabalho é bastante próxima aos 443.241.415 hectares a que chegou o Incra em 1978, segundo o Atlas Fundiário Brasileiro, publicado pelo IBGE em 1996.

Bastante interessante é a constatação de que, se chegarmos aos valores de arrecadação projetados nesse estudo, veremos que parte

esmagadora da arrecadação do ITR recairá sobre uma parcela pequena de propriedades rurais. Mas isso é coerente, por exemplo, com os dados divulgados em relatório elaborado pela Comissão Pastoral da Terra que apresenta o seguinte diagnóstico: “

*Cerca de 1% dos proprietários rurais detém em torno de 46% de todas as terras. Dos aproximadamente 400 milhões de hectares titulados como propriedade privada, apenas 60 milhões de hectares são utilizados como lavoura. O restante das terras está ocioso, subutilizado, ou destina-se à pecuária.*

Ou seja, além de a terra brasileira estar concentrada na mão de poucos, estes não a fazem produzir numa proporção satisfatória que lhes permita fugir de uma alíquota maior de incidência do ITR.

Juntando-se essas consistências de dados e considerando a prudência em adotarmos critérios conservadores em outros dados, como o grau de utilização de todos os imóveis rurais situado entre 65% e 80%, faixa que sabemos ser bastante superior à realidade existente em nosso país, podemos ser otimistas em relação à possibilidade de se chegar à arrecadação mínima de R\$ 4 bilhões apresentada no quadro acima. A inconsistência de dados coletados com base em declarações feitas pelos responsáveis por imóveis rurais ou terceiros nos mostra que, em 1996, de um total de 353.611.246 de hectares de área declarada, apenas 16.360.085 ha de área produtiva não eram utilizados. Isso significaria que 95,4% da área produtiva do Brasil estaria sendo utilizada para produção. Ou seja, como o declarante sabe que o Estado aceitará sem resistência a informação que será utilizada para se apurar o ITR, ele opta por apresentar dados que lhe permitam usufruir da alíquota de incidência que lhe seja a mais favorável possível.

O otimismo para se chegar à arrecadação mínima de R\$ 4 bilhões aumenta substancialmente se recordarmos que adotamos o valor de R\$ 750,00 reais para cada hectare de terra, como se toda ela fosse de categoria apenas regular. Numa classificação real, embora nossas estimativas perdessem um pouco sempre que a terra fosse inferior, caindo o preço do hectare para R\$ 200,00, muito mais seria ganho

toda vez que a terra fosse classificada como boa, uma vez que, nesse caso, o preço de valoração do hectare subiria substancialmente para R\$ 2.500,00.

Enfim, por tudo o que foi apresentado, acreditamos que, mesmo com um projeto simples, sem muita dificuldade de implementação, basta que o Brasil adote, para um necessário censo imobiliário rural, algo parecido com o atual sistema do censo demográfico realizado a cada decêndio. Assim o Estado poderá se beneficiar do potencial tributário que apresenta o ITR obtendo uma arrecadação compatível com o nosso território e, ao mesmo tempo, fazendo valer o preceito constitucional da função social da propriedade rural, ao desestimular o especulador a investir na manutenção de uma propriedade improdutiva mediante a imposição de uma tributação que o pressione ou a se desfazer dessa propriedade ou a torná-la produtiva.

E, com a significativa arrecadação que se espera com esse novo projeto do ITR, mesmo se tratando de imposto, que é um tributo desvinculado de uma aplicação específica, o governo disporia em sua peça orçamentária de um incremento de receitas que possibilitaria destinar uma fatia maior do orçamento para a execução de seus projetos de reforma agrária, que será o tema de nosso estudo na próxima seção deste trabalho. Outra solução possível para o aproveitamento desse *plus* na arrecadação do ITR no projeto de reforma agrária seria transformar o imposto em contribuição social, que teria destinação específica. Mas, como um dos propósitos deste nosso trabalho é mostrar que não precisa haver mudança de lei para o redesenho da arrecadação do ITR no Brasil, preferimos que seja adotada a primeira alternativa.

## **5 O ITR E A REFORMA AGRÁRIA**

A reforma agrária é um tema de tamanha importância na conjuntura brasileira que mereceu menção explícita em nosso Texto Constitucional de 1988. E a reforma agrária não se restringe, necessariamente, à distribuição de terra. Ou seja, é possível idealizar um planejamento e execução de um projeto de reforma agrária que, por exemplo, se fundamente no zoneamento da produção de culturas ou até mesmo da pecuária. Pode-se

considerar que a região do Triângulo Mineiro deva se dedicar à cultura do café, ou que o Agreste Pernambucano cultive a cana-de-açúcar, ou ainda que o Norte Goiano se dedique ao plantio de arroz. Da mesma forma, o governo pode oferecer incentivos para que os proprietários rurais do Mato Grosso privilegiem a pecuária bovina ou se pode definir que o Amapá receberá subsídios para produzir e exportar carne de búfalo. Enfim, ainda que todo o território brasileiro já se encontrasse dividido de maneira satisfatória do ponto de vista social, o governo poderia continuar com seus projetos de reforma agrária de modo a trazer maior benefício tanto para a população quanto para a nação.

De qualquer forma, como se sabe que o imenso território do Brasil poderá levar até séculos para que se encontre distribuído satisfatoriamente, cuidou o constituinte de garantir na própria Constituição o poder do Estado em interferir na propriedade privada sempre que esta não estiver cumprindo com sua função social, desapropriando-a para fins de reforma agrária. É o que se vê no *caput* do artigo 184 do Texto Constitucional:

*Art. 184. Compete à União desapropriar por interesse social, para fins de reforma agrária, o imóvel rural que não esteja cumprindo sua função social, mediante prévia e justa indenização em títulos da dívida agrária, com cláusula de preservação do valor real, resgatáveis no prazo de até vinte anos, a partir do segundo ano de sua emissão, e cuja utilização será definida em lei.*

No entanto, a atual Constituição não inova no sentido de vincular o direito à propriedade a uma função social, tampouco apresenta como novidade o tema “reforma agrária”, visto que as Constituições que a precederam já faziam abordagem a esses temas. Tanto que o Estatuto da Terra, editado em 1964, apresentava no próprio texto de uma lei ordinária Lei nº 4.504, de 30/11/1964 o conceito de reforma agrária:

*Considera-se Reforma Agrária o conjunto de medidas que visem a promover melhor distribuição da terra, mediante modificações no regime de sua posse e uso, a fim de atender aos princípios de justiça social e ao aumento de produtividade.*

Essa definição encontra-se no § 1º do art. 1º da citada Lei.

O Estatuto da Terra cuida, também, de definir os objetivos da reforma agrária conforme se depreende da leitura do *caput* do art. 16:

*A Reforma Agrária visa a estabelecer um sistema de relações entre o homem, a propriedade rural e o uso da terra, capaz de promover a justiça social, o progresso e o bem-estar do trabalhador rural e o desenvolvimento econômico do país, com a gradual extinção do minifúndio e do latifúndio.*

Já vimos que uma cobrança justa e efetiva do ITR pode contribuir para o programa de reforma agrária de duas formas. A primeira é no sentido de que, a partir do momento em que o imóvel rural pouco produtivo passar a ter de suportar a imposição de uma carga tributária maior, esse bem deixará de se prestar como ativo patrimonial usado por especuladores do mercado, uma vez que terão de arcar com um custo maior para manter esse bem objeto de seus investimentos. Com isso, haverá mais imóveis rurais disponíveis para quem desejar torná-los efetivamente produtivos. E, naturalmente, havendo mais imóveis disponíveis, seu preço tende a se reduzir. Caso o programa de reforma agrária seja beneficiado com uma melhor arrecadação do ITR, se realmente for possível elevar a atual arrecadação de cerca de R\$ 245 milhões para algo acima de R\$ 4 bilhões, o Governo terá como alocar parte dessa maior arrecadação para a execução de seus projetos de assentamento rural.

Para uma melhor compreensão do significado disso, vejamos que o orçamento de 2004 reserva apenas R\$ 600 milhões de reais para o Programa Nacional de Reforma Agrária (PNRA), a cargo do Ministério do Desenvolvimento Agrário. Com esse programa, o Governo pretende assentar, no ano de 2004, 115 mil famílias. Além disso, pelo programa, o governo deverá apoiar o pequeno agricultor de modo a permitir-lhe o acesso à terra por meio de concessão de crédito fundiário destinado a outras 37.500 famílias. Essa modalidade de apoio governamental se dá pelo fato de que a Constituição não permite a desapropriação de pequena gleba rural e, assim, sempre que for detectada a improdutividade dessa terra, haverá apoio do governo para que um candidato a

pequeno agricultor interessado em torná-la produtiva possa adquiri-la com crédito concedido pelo Estado.

Enfim, somente para a execução da parte desse programa prevista para se realizar no ano de 2004, seriam necessários R\$ 2,5 bilhões, enquanto a peça orçamentária reserva recursos da ordem de apenas R\$ 600 milhões. Senão, vejamos o anúncio que se encontra no sítio do Ministério do Desenvolvimento Agrário ao detalhar o PNRA, que prevê, para o período de 2003 a 2006, o seguinte:

*Das 400 mil famílias a serem assentadas, 30 mil serão até o final de 2003, 115 mil em 2004, 115 mil em 2005 e 140 mil em 2006. Das 130 mil famílias que terão acesso à terra por meio do Crédito Fundiário programa que substitui o antigo Banco da Terra, 17,5 mil serão assentadas até o final de 2003 e outras 37,5 mil, por ano, até 2006.*

Mais adiante, afirma o texto sobre o programa de assentamento de famílias no quadriênio de 2003 a 2006:

*Para a execução do PNRA em 2004 serão necessários cerca de R\$ 2,5 bilhões. De acordo com o Rossetto, o governo irá trabalhar para quadruplicar os cerca de R\$ 600 milhões disponíveis atualmente para a aquisição de terras e para os primeiros créditos da reforma agrária.*

Sendo o imposto uma espécie de tributo não vinculado, a arrecadação maior do ITR poderia ser distribuída discricionariamente no orçamento, parte para esse programa e o restante para outras destinações nas quais o governo queira alocá-la.

Interessante perceber, também, que a preocupação manifestada por Kenard Balata em seu projeto de Cadastro Territorial Rural Multifundiário de construir um banco de dados que permitisse ao Governo dispor, dentre outras informações, daquela relativa à situação jurídica dos imóveis rurais, de certa forma fica evidenciada no PNRA, uma vez que, por esse programa, o Governo pretende, ao longo de seus quatro anos de gestão, regularizar a situação fundiária de cerca de outras 500 mil famílias. Vejamos o que está dito no detalhamento do programa:

*Além de garantir terra a 530 mil famílias, o governo federal prevê a regularização fundiária de outras 500 mil famílias até o final de 2006, concedendo a elas o título definitivo da terra. Com isso, será elevado para 1.030.000 o número total de famílias beneficiadas pelo PNRA em quatro anos.*

Percebe-se que, por feliz coincidência, exatamente nesse momento em que o governo trabalha num novo programa de reforma agrária, volta à tona a proposta de um projeto que, praticamente em todo o seu conteúdo, vai ao encontro dos propósitos governamentais, oferecendo como contribuição uma arrecadação maior de ITR, para reforçar o orçamento destinado à reforma agrária, e um cadastro com informações, que servirá de apoio ao cumprimento de outra meta do Governo, que é a regularização de imóveis rurais onde já existem famílias assentadas. Esse cadastro mostrará, também, quais são e onde estão localizados os latifúndios, que, conforme preceito do Estatuto da Terra, deveriam estar sendo “gradualmente” extintos desde 1964, ou seja, há quarenta anos.

Como foi visto, um projeto de reforma agrária não cuida simplesmente da distribuição da terra e da conseqüente extinção gradual dos latifúndios. No entanto, entendemos que esse deve ser, no caso de nosso país, um dos principais sustentáculos de qualquer programa de reforma agrária. A razão dessa assertiva se apóia no fato de que, se conseguíssemos, por exemplo, que o conteúdo principal de um projeto de reforma agrária fosse um grande incentivo governamental aos atuais proprietários para que passassem a tornar produtivas suas propriedades, continuaríamos diante da concentração de terra nas mãos de poucos proprietários. E, sobretudo, se a produtividade se desse em decorrência da automação da produção, o êxodo rural se intensificaria ainda mais, a concentração de renda seria impulsionada e, conseqüentemente, seriam agravados muitos dos problemas sociais já existentes em nosso país, como a aglomeração da população nas grandes metrópoles, a sobrevida em favelas e nas ruas, o crescimento da miséria de muitos em favor do enriquecimento de poucos.

Entendemos que a legislação atual já ataca esse problema impondo uma alíquota que cresce em dois sentidos: o primeiro, buscando tributar de maneira mais onerosa o imóvel que produz menos e o outro, atacando

pontualmente o problema levantado, ou seja, atribuindo o crescimento da alíquota em função do tamanho da área da propriedade. Portanto, percebe-se que não estamos precisando de reformulação na legislação para aumentar a arrecadação do ITR, tampouco precisamos de maior suporte legal para a execução de projetos de reforma agrária. Precisamos, sim, é de decisão do governo de fazer com que a legislação seja cumprida; fazer com que a tributação rural alcance a justiça fiscal e com que seja imposta a desapropriação ao imóvel rural improdutivo, destinando-o a outros pequenos proprietários ávidos de fazer a terra produzir em benefício de sua família e da própria nação.

E o caminho para se alcançar esse objetivo passa pelo controle que deve ter o Estado sobre a real situação de cada propriedade rural. Sem isso, não há como tentar resolver o problema editando leis, baixando instruções normativas, convocando os proprietários rurais a sucessivos recadastramentos declaratórios. O Estado precisa conhecer o fato gerador para que seja possível um justo e correto lançamento do tributo e, por isso, é necessário que se tenha certeza sobre os dados relativos aos imóveis rurais, para que se possa cobrar corretamente o ITR devido. O Estado necessita conhecer a propriedade rural para se certificar de que ela está ou não cumprindo com sua função social. E, não estando, que faça cumprir a Constituição e as leis correlatas que determinam a desapropriação para fins de reforma agrária. Como vimos, cumprir com sua função social não significa apenas tornar a propriedade produtiva de maneira racional. Há que se cuidar de proteger o meio ambiente; que se buscar a justiça para os trabalhadores que labutam na atividade rural; e, ainda, há que se fazer com que a exploração da propriedade venha trazer bem-estar aos seus proprietários e aos trabalhadores que nela se empregam. A inobservância de qualquer dessas obrigações do proprietário rural é fator determinante para a sua desapropriação em favor da reforma agrária.

## **6 CONCLUSÃO**

Entre tantos recursos de que dispõe o Brasil para se transformar numa potência econômica e social na comunidade mundial, verifica-se

a sua vasta extensão territorial, que apresenta um percentual muito grande de terra aproveitável.

Diante dessa benesse da natureza, cabe ao país saber fazer dela um meio para se chegar ao nível de crescimento que se espera. É preciso tornar essa terra produtiva, fazê-la cumprir com sua função social prevista como um dos mandamentos de nossa Constituição Federal. E vimos que, para se chegar a isso, não é necessária a edição de novas normas legais. Basta que se faça cumprir as leis existentes. Precisa-se exigir que a propriedade rural cumpra com sua função social; que o proprietário rural pague o imposto devido; que o imóvel rural não se preste no mercado de investimentos como um mero ativo especulativo sem custo de manutenção; que o homem vocacionado à vida no campo disponha de meios para lá viver com um padrão de vida digno para si e sua família, fazendo com que a terra seja produtiva. Uma terra produtiva traz benefícios para o seu proprietário e para a nação, quer seja por propiciar o bem-estar das pessoas, quer seja pelo retorno econômico de uma maior produção, que poderá, inclusive, se destinar à exportação, colaborando com o ingresso de divisas nos balanços financeiros.

O caminho para se chegar a isso não é tão difícil como se pode imaginar. Falta a decisão político-administrativa de aumentar os recursos humanos para verificar *in loco* a situação de nossos imóveis rurais, possibilitando, a partir daí, que se tomem as medidas necessárias à correção das inúmeras distorções existentes na condução da tributação rural. Esse aporte de recursos humanos pode-se dar diretamente na Secretaria da Receita Federal, o órgão responsável pela administração arrecadação e fiscalização do ITR, assim como em outros órgãos, como o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária ou outro similar com o qual a SRF possa celebrar convênios, ou ainda pode-se dar mediante a contratação temporária de agentes que possam executar um censo rural, nos moldes do censo demográfico realizado pelo IBGE a cada decênio.

Com informações seguras e corretas, poderemos ter uma tributação justa e efetiva sobre os imóveis rurais, incentivando quem realmente os utiliza ao cumprimento de sua função social e impondo restrições aos imóveis improdutivos, quer seja com uma carga tributária maior, quer

seja com a desapropriação para fins de reforma agrária. Nas duas situações coercitivas do Estado, percebe-se o condão da justiça social que se espera em relação à propriedade rural. Com a desapropriação dos grandes latifúndios improdutivos, teremos terras para serem distribuídas às milhares de famílias que aguardam uma oportunidade para se fixarem no campo. Com uma maior e mais justa arrecadação tributária, o Governo disporá de mais recursos para destinar aos programas de reforma agrária, sobretudo no sentido de oferecer uma infraestrutura rural que permita ao homem do campo uma vida digna para sua família.

## REFERÊNCIAS

---

ANCELES, Pedro Einstein dos Santos. *Manual de tributos da atividade rural*. São Paulo: Atlas, 2001.

ASSUNÇÃO, Juliano Junqueira. *ITR sem mentiras: um comentário sobre a taxação de terras com informação assimétrica*. Rio de Janeiro: PUC, 2000.

BALATA, Kenard da Silva. *Planejamento rural, cadastros e descentralização da reforma agrária*. Congresso Brasileiro de Cadastro Técnico Multifundiário UFSC. Florianópolis.

BANUNAS, Ioberto Tatsch. *ITR: imposto sobre a propriedade territorial rural: Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996*. Porto Alegre: Sulina, 1998.

BRUGNARO, Ricardo. *Avaliação da sonegação de impostos na agropecuária brasileira*. Agric. São Paulo, SP 50(02): 15-27, 2003.

CAMARGOS, Luciano Dias Bicalho. *O imposto territorial rural e a função social da propriedade: doutrina, prática e jurisprudência*. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

LIMA, Marcelo Rossi de Camargo. *Avaliação de propriedades rurais Manual Básico*. São Paulo: Editora LED, 2002.

REYDON, Bastiaan Philip e PLATA, Ludwig A. *Intervenção estatal no mercado de terras: a experiência recente no Brasil*. Campinas: Unicamp, 2000.

SILVEIRA, Domingos Sávio Dresth. *Direito Agrário em debate*. Porto Alegre: Editora Livraria do Advogado, 1998.



**O crime de descaminho no contexto  
dos delitos tributários e da  
Lei de “lavagem” de dinheiro**

Menção Honrosa  
**RODRIGO TORRES TEIXEIRA LEITE**



# **O CRIME DE DESCAMINHO NO CONTEXTO DOS DELITOS TRIBUTÁRIOS E DA LEI DE “LAVAGEM” DE DINHEIRO**

---

## **RESUMO**

### **1 OBJETIVOS BÁSICOS**

Demonstrar as peculiaridades que distinguem o descaminho dos demais delitos de natureza tributária, a partir de uma análise comparada com os “Crimes Contra a Ordem Tributária”, previstos na Lei nº 8.137/90. Evidenciar aspectos da legislação tributária em desacordo com a Constituição Federal e com o sistema jurídico penal, que concorrem para o aumento da impunidade dos crimes tributários. Propor modificações na legislação tributária e nos manuais de trabalho. Contextualizar o descaminho no âmbito da Lei nº 9.613/98, que trata dos Crimes de “lavagem” ou Ocultação de Bens, Direitos e Valores. Comprovar o percentual insignificante de crimes de “lavagem”, associados ao descaminho, levados ao Poder Judiciário.

### **2 METODOLOGIA UTILIZADA**

Pesquisas bibliográficas; consultas jurisprudenciais e doutrinárias junto aos endereços eletrônicos do Supremo Tribunal Federal, Superior Tribunal de Justiça, Associação Nacional dos Procuradores da República e Conselho de Justiça Federal; e, verificação de situações práticas.

### **3 ADEQUAÇÃO DO TRABALHO AOS CRITÉRIOS DE JULGAMENTO**

#### **3.1 *Relação custo versus benefícios***

As principais medidas propostas baseiam-se na reformulação da legislação tributária e dos manuais de trabalho, associadas ao desenvolvimento de ações voltadas à capacitação do servidor, que demandam custos irrisórios se comparados aos efeitos positivos que a adoção das medidas sugeridas trarão à imagem da Instituição; à intensificação da atuação da SRF no combate ao crime organizado; ao aprimoramento da qualidade e produtividade do trabalho fiscal; ao aperfeiçoamento, simplificação e consolidação da legislação tributária e à uniformização de sua interpretação; à promoção da integração da SRF com outros órgãos de Estado; e, à otimização da cobrança do crédito tributário.

#### **3.2 *Aumento de produtividade***

Os entraves causados em razão da aplicação de normas tributárias contrárias ao ordenamento jurídico e suas consequências não são mensuráveis. De igual modo, a reduzida visibilidade e compreensão do conteúdo da Lei nº 9.613/98 e de seus reflexos sobre o crime de descaminho são incalculáveis. Todavia, o diagnóstico levantado, que comprovou o percentual insignificante de ações levadas ao Poder Judiciário onde se verificou o concurso material do crime de “lavagem” com o descaminho, em torno de 2% dos casos, nos permite inferir que a exata compreensão dessa matéria será decisiva para reversão da situação ora descrita.

#### **3.3 *Viabilidade de implementação***

Não existem empecilhos de ordem técnica à implementação das medidas ora sugeridas, bastando, tão-somente, vontade política para implementá-las, mediante a propositura de sugestões para alteração da legislação tributária federal, que deverão vir acompanhadas de ações internas voltadas para a modificação de normas infralegais e a capacitação de servidores, em especial, daqueles a quem compete formular

“Representações” Fiscais para Fins Penais, no caso, os Auditores-Fiscais da Receita Federal, por determinação da Portaria SRF nº 2.752/01.

### **3.4 Valorização do servidor**

Eugen Ehrlich pensador austríaco, em 1913 criou o termo “Direito Vivo”, para representar a natureza dinâmica dessa ciência social. Nesse sentido, o processo de capacitação do servidor público requer um acompanhamento sistemático da evolução jurisprudencial dos temas afetos à sua área de atuação, garantindo-lhe o pleno exercício de suas funções, em consonância com a lei. O Auditor-Fiscal exerce um papel de relevo dentro da estrutura do Estado, pois é através de seu trabalho, materializado na “Representação” Fiscal para Fins Penais, que o Ministério Público poderá propor a competente ação penal, instrumento indispensável à promoção da Justiça, que engrandece e valoriza o trabalho fiscal.

### **3.5 Melhoria da qualidade do serviço prestado**

Os efeitos que advirão da adequação da legislação tributária e da implementação de ações de capacitação voltadas para o esclarecimento da matéria ora tratada repercutirão, positiva e diretamente, sobre os Objetivos Gerais do Programa de Trabalho da SRF, dentre os quais destacamos:

- subsidiar a formulação da política tributária e de comércio exterior;
- promover a integração da SRF com órgãos de Estado e organismos, nacionais e internacionais;
- intensificar a atuação da SRF no combate ao crime organizado;
- fortalecer a imagem institucional da SRF e promover a conscientização tributária do cidadão;
- otimizar o controle e a cobrança do crédito tributário;
- aprimorar a qualidade e a produtividade do trabalho fiscal;
- aumentar a eficiência e a eficácia no preparo, análise e julgamento dos processos administrativo-fiscais; e

- promover o aperfeiçoamento, a simplificação e a consolidação da legislação tributária federal e uniformizar a interpretação.

### **3.6 Promoção da justiça fiscal e social dos tributos**

A “Representação” Fiscal para Fins Penais constitui-se em valioso instrumento de combate à sonegação e promoção da justiça social e fiscal dos tributos. Todavia, sofre entraves de ordem legal e prática que dificultam o pleno cumprimento de seus objetivos. As modificações legislativas sugeridas visam, sobretudo, criar mecanismos que garantam a eficácia desse dispositivo, reduzindo os altos níveis de impunidade atualmente existentes, que, certamente, servirão de estímulo para o cumprimento voluntário das obrigações tributárias, na medida em que o infrator passa a perceber que o Estado busca, efetivamente, punir aqueles que insistem em violar as leis. Paralelamente, uma melhor compreensão da Lei n.º 9.613/98 trará idênticos resultados, em razão da correta aplicação deste importante instrumento de combate aos crimes de “lavagem” ou ocultação de bens, direitos e valores, que tantos malefícios trazem ao País.

## **4 PRINCIPAIS CONCLUSÕES**

- Inadequação do termo “Representação” Fiscal para Fins Penais, à vista da acepção utilizada pelo Código Penal e Código de Processo Penal;
- inconstitucionalidade do art. 83 da Lei n.º 9.430/96, no que tange aos “Crimes Contra a Ordem Tributária”, previstos no art. 2º da Lei n.º 8.137/90;
- inconstitucionalidade do Decreto n.º 2.730/98 no tocante ao crime de descaminho;
- inconstitucionalidade das Portarias SRF n.ºs 2.752/01 e n.º 1.279/02 que regulamentaram a matéria acima tratada;
- necessidade de edição de norma legal que preveja a suspensão da prescrição da pretensão punitiva do Estado, enquanto perdurar

a discussão, na esfera administrativa, sobre a exigência do crédito tributário;

- necessidade de modificação na legislação penal de modo a elevar a pena cominada ao descaminho ao mesmo patamar da aplicada ao crime de receptação, previsto no art. 180 do Código Penal;
- constitucionalidade e pertinência de se remeter, ao Ministério Público Federal, todas as “Representações” Fiscais para Fins Penais, independentemente do tipo penal a elas associado.



## **O CRIME DE DESCAMINHO NO CONTEXTO DOS DELITOS TRIBUTÁRIOS E DA LEI DE “LAVAGEM” DE DINHEIRO**

---

### **1 INTRODUÇÃO**

A Lei nº 8.137/90, que definiu, em seu Capítulo I, os chamados “Crimes contra a Ordem Tributária”, repercutiu sobremaneira entre os operadores do direito, na medida em que suscitou uma série de discussões sobre a extensão e conteúdo dos dispositivos nela contidos, que conferiram grande visibilidade aos delitos de natureza tributária.

Todavia, esse processo, digamos, de sobrevalorização da Lei nº 8.137/90 despertou no senso comum a errônea concepção de que todos os crimes tributários, no que tange aos tributos e contribuições administrados pela SRF, estariam compreendidos no âmbito de incidência dessa Lei.

Essa interpretação equivocada da Lei nº 8.137/90, bem como das normas que lhe são afetas, tem levado autoridades políticas, administrativas e judiciais a utilizar e interpretar o termo delito (ou crime) tributário como sinônimo de “Crime contra a Ordem Tributária” ou, ainda, a supor que toda “Representação” Fiscal para Fins Penais, em havendo a lavratura de auto de infração para exigência de crédito tributário, estaria vinculada, obrigatoriamente, à prática de um “Crime contra a Ordem Tributária”.

Essa visão distorcida da norma tem efeito direto sobre as questões processuais e prejudiciais que norteiam a remessa da “Representação”

ao Ministério Público, bem como sobre as causas de extinção da punibilidade penal que, no caso em estudo, se opera através da prescrição ou do pagamento integral da exigência.

Cabe aqui destacar que a imprecisão legal das normas que cuidam da “Representação” Penal (art. 83 da Lei nº 9.430/96, Decreto nº 2.739/98 e Portarias SRF nºs 2.752/01 e 1.279/02) e da extinção da punibilidade (art. 34 da Lei nº 9.249/95, art. 15, § 3º, da Lei nº 9.964/00, e art. 9º, § 2º, da Lei nº 10.684/03), em desarmonia com o restante do sistema jurídico penal, em muito tem contribuído para agravar o problema.

Demonstraremos, à luz dos preceitos constitucionais, doutrinários e jurisprudenciais dominantes, que as questões ora tratadas têm concorrido para o aumento da impunidade de uma série de delitos tributários autônomos, em especial do descaminho e dos crimes que lhe são conexos, fazendo-se necessário adotar medidas tendentes a promover alterações na legislação tributária e a instituir programas de capacitação voltados para o esclarecimento dessa matéria.

O tema ganha relevo se observarmos que, por força das disposições da Lei nº 9.613/98, o descaminho foi galgado à condição de crime antecedente ao de “Lavagem” ou Ocultação de Bens, Direitos e Valores, diversamente dos “Crimes contra a Ordem Tributária”, que foram excluídos, determinações legais essas que, em nosso entender, ainda não foram satisfatoriamente esclarecidas e difundidas no seio da SRF.

## **2 A “REPRESENTAÇÃO” FISCAL PARA FINS PENAIS**

O ponto de partida para a análise dos delitos de natureza tributária não poderia ser outro senão a “Representação” Fiscal para Fins Penais, instrumento de grande valia no trabalho fiscal, que está diretamente vinculado aos objetivos da SRF, dentre os quais destacamos o “combate ao crime organizado”, “a otimização da cobrança do crédito tributário”, “a integração com outros órgãos de Estado”, “o fortalecimento da imagem da Instituição”, “o aumento da eficiência e da eficácia no preparo dos processos administrativos” e o “aprimoramento da qualidade e produtividade do trabalho fiscal”.

## 2.1 Conceito

A “Representação” Fiscal para Fins Penais é a “comunicação, à autoridade competente, da existência de crime (*notícia do crime*) de que o servidor fiscal tenha conhecimento em razão de sua função”.<sup>1</sup>

*Notitia criminis (notícia do crime) é o conhecimento, espontâneo ou provocado, pela autoridade policial de um fato aparentemente criminoso [...] Na primeira hipótese, pode ocorrer por conhecimento direto ou comunicação não formal (cognição imediata), como nos casos de encontro de corpo de delito, comunicação de um funcionário subalterno, informação pelos meios de comunicação, etc. Na segunda, por comunicação formal da vítima ou de qualquer do povo, por representação, por requisição judicial ou do Ministério Público (cognição mediata).*<sup>2</sup>

Verifica-se, portanto, que a “Representação” Penal enquadra-se na modalidade de notitia criminis provocada, constituindo-se em um ato jurídico de comunicação formal do delito (*delatio criminis* – delação),<sup>3</sup> previsto no art. 5º, § 3º, do Código de Processo Penal CPP, que assim dispõe:

*§ 3º Qualquer pessoa do povo que tiver conhecimento da existência de infração penal em que caiba ação pública poderá, verbalmente ou por escrito, comunicá-la à autoridade policial, e esta, verificada a procedência das informações, mandará instaurar inquérito (grifo nosso).*

Há que observar que, a despeito de o CPP estabelecer a comunicação como uma faculdade (poderá), em se tratando de servidores públicos no exercício da função, ela se torna obrigatória por força do art. 66 do Decreto-Lei nº 3.688/41 (Lei de Contravenções Penais) e do contido no art. 116, VI e XII, da Lei nº 8.112/90 (Regime Jurídico Único).

---

1 FERNANDES, Ana de Barros et al. *Manual de representação fiscal*. Brasília: 2003, Secretaria da Receita Federal, Coordenação-Geral de Fiscalização, Divisão de Normas e Sistemas de Lançamento. p. 6.

2 MIRABETE, Júlio Fabbrini. *Processo penal*. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2002, p. 81. (grifos não presentes no original).

3 CAPEZ, Fernando. *Curso de processo penal*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2003, p. 75.

## 2.2 Da impropriedade do termo “representação”

As *ações penais* no direito brasileiro se classificam em *públicas* ou *privadas*. Diferem em razão da legitimidade para agir: se for promovida pelo Estado, por intermédio do Ministério Público, estaremos diante de uma ação penal pública; se a lei defere o direito de agir à vítima, teremos uma ação penal privada. Como regra a ação penal será pública, salvo quando a lei expressamente a declara privativa do ofendido (art. 100 do CP).

As *ações públicas* se subdividem em *incondicionadas* ou *condicionadas*. Nas incondicionadas a atuação do Ministério Público independe da manifestação de vontade da vítima ou de qualquer pessoa. Nas ações públicas condicionadas, por sua vez, a propositura da ação pelo órgão oficial dependerá da *representação* da vítima (tal como ocorre com o crime de ameaça e com os crimes contra os costumes) ou de requisição do Ministro da Justiça (art. 24 do CPP).

*A imposição legal de representação para a propositura da ação penal pública deriva do fato de que, por vezes, o interesse do ofendido se sobrepõe ao público na repressão do ato criminoso, quando o processo, a critério do interessado, pode acarretar-lhe males maiores do que aqueles resultantes do crime.<sup>4</sup>*

Verifica-se, portanto, que o sentido do termo *representação* no Código Penal e no Código de Processo Penal em nada se equivale ao utilizado administrativamente. A Lei de Contravenções Penais, sob a qual repousa a obrigação de o servidor comunicar à autoridade competente a prática de crime, reforça esse entendimento. Vejamos:

*Omissão de Comunicação de Crime*

*Art. 66. Deixar de comunicar à autoridade competente:*

*I – crime de ação pública, de que teve conhecimento no exercício de função pública, desde que a ação penal não dependa de representação (grifo nosso);*

---

4 MIRABETE, p. 113.

Depreende-se do acima exposto que o *dever* de comunicar se limita aos *crimes de ação penal pública incondicionada*, ou seja, àqueles que independem de *representação da vítima* (situação jurídica inaplicável ao servidor público, que não se enquadra como vítima ou como representante legal do ofendido nos crimes tributários).

Essa inadequação de linguagem e confusão semântica, aparentemente sem relevância, motivou inúmeras demandas na esfera judicial, que se pautaram no seguinte questionamento: se é dever do servidor formular uma “Representação” Fiscal para Fins Penais, não seriam os crimes tributários de ação penal pública condicionada à *representação*?

A resposta a essa indagação, formulada sob a égide da Lei nº 4.729/65, se deu através do *Supremo Tribunal Federal*, que editou a *Súmula nº 609*, na qual informa: “é pública *incondicionada* a ação penal por crime de sonegação fiscal”.

No mesmo sentido, o voto proferido pelo Ministro Sepúlveda Pertence nos autos da Ação Direta de Inconstitucionalidade ADIn 1.571,<sup>5</sup> transcrito em parte:

*02. No voto que proferi no HC 81.611, reafirmei minha adesão, no julgamento cautelar desta ADIn, também no sentido de que a “representação fiscal para fins penais” ordenada à administração fiscal pelo dispositivo atacada, é mera notitia criminis, posto que obrigatória, e não, condição necessária da propositura da ação penal.*

Demonstrada a impropriedade do termo “Representação” Penal, sugerimos a sua substituição por outro tecnicamente mais apropriado, como *Comunicação* ou *Notificação* Fiscal para Fins Penais ou, simplesmente, *notitia criminis*.

---

5 ADIn 1.571 MC, Relator: Min. Néri da Silveira, Julgamento: 20.3.1997, Publicação: DJ 25.9.98. Disponível em: <http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/jurisp.asp>. Acesso em: 21/9/04.

### **2.3 Da titularidade da ação penal**

A competência para propositura da ação penal pública se encontra expressamente prevista na Constituição Federal, que determina:

*Art. 129. São funções institucionais do Ministério Público:*

*I – promover, privativamente, a ação penal pública, na forma da lei;*

*[...] Estabelece esta norma constitucional que é função institucional do Ministério Público “promover, privativamente, a ação penal pública”. Foi, portanto, confiado somente ao Ministério Público a função constitucional de realizar o juízo sobre a existência, ou não, de crime em tese a ensejar o oferecimento de denúncia, ou seja, de decidir se há indício de conduta delituosa capaz de fundamentar acusação criminal em juízo. (...)”<sup>6</sup>*

Assim, “nada impede o Ministério Público de arquivar uma Representação Fiscal que julgue sem indícios suficientes para levar o representado aos tribunais. Ao contrário, é seu dever fazer esta valoração sobre cada Representação antes de submeter alguém a uma acusação”.<sup>7</sup>

Em sendo o Ministério Público o titular, com exclusividade, da ação penal pública, a este deverão ser encaminhadas as comunicações de crime quando o servidor público, no exercício de suas funções, tiver conhecimento da prática, em tese, de *quaisquer crimes de ação penal pública incondicionada*.

Nesse sentido, salienta-se a desnecessidade (e o risco) de se enumerar, salvo em manuais de trabalho, os tipos penais passíveis de comunicação ou, ainda, cargos ou lotação de responsáveis pela sua formulação, bem como o fato de haver, ou não, multa agravada ou lançamento a constituir (assunto que será oportunamente esclarecido), evitando-se, assim, que a amplitude de comando do tipo penal, no caso

---

6 ADIn 1.571 MC, Relator: Min. Néri da Silveira, Julgamento: 20.3.1997, Publicação: DJ 25.9.98. Disponível em: <http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/jurisp.asp>. Acesso em: 21/9/04.

7 FERNANDES, 2003, p. 9.

o art. 66 da Lei de Contravenções Penais, seja limitada, de forma ilegal, por norma regulamentar ou infralegal.

Recomenda-se, tão-somente, uma vez configurada uma situação que se constitua, em tese, em crime (pautada, inclusive, em prova indiciária), que o servidor comunicante consulte diretamente o texto da lei de que trata o delito em questão, para verificar a natureza da ação penal correspondente, que lhe indicarão o procedimento a ser observado.

### **3 O RITO INSTITUÍDO PELO ART. 83 DA LEI Nº 9.430/96**

O diploma em referência definiu o momento em que a “Representação” deverá ser encaminhada ao Ministério Público, quando formulada com base na Lei nº 8.137/90. Vejamos:

*Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, será encaminhada ao Ministério Público após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente (grifo nosso).*

Essas modificações suscitaram uma série de discussões na esfera judicial *acerca da necessidade, ou não, do prévio esgotamento da esfera administrativa para a propositura da ação penal*. A principal crítica partiu do Ministério Público Federal, que interpôs a mencionada ADIn, em que alega, em síntese, o que se segue:<sup>8</sup>

*[...] é função institucional do Ministério Público “promover, privativamente, a ação penal pública”. [...] E tal missão, por ser exclusiva do Ministério Público por força da mencionada norma constitucional, não pode ficar dependente da iniciativa de outros órgãos ou pessoas, salvo em casos nos quais o interesse pessoal do sujeito é considerado mais relevante pelo Estado do que a exigência de repressão da conduta ilícita.*

---

8 ADIn 1.571 MC.

*[...] Não cabe ao cidadão ou ao órgão público realizar a opinio delicti, isto é, o juízo sobre a existência, ou não, de ilícito penal, porquanto – frise-se – tal função é privativa do Parquet.*

*No caso da norma ora impugnada, quando o legislador ordinário condicionou a notitia criminis contra a ordem tributária à “decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário”, afrontou o art. 129, inciso I, da Constituição Federal, pois, em última análise, condicionou o exercício da função institucional do Ministério Público de promover a ação penal pública pela prática de crimes contra a ordem tributária (grifos nossos).*

Transcrevemos, para análise, parte dos argumentos constantes do Relatório elaborado pelo Ministro Néri da Silveira, que concluiu pela improcedência do pedido Cautelar proposto nos autos da referida ADIn, posicionando-se, portanto, pela constitucionalidade do art. 83 da Lei nº 9.430/96, voto que foi acompanhado pelos demais Ministros.

*Bem de entender, assim, é que a norma não coarcta a ação do Ministério Público Federal [...] tomando o MPF, pelos mais diversificados meios de sua ação, conhecimento de atos criminosos na ordem tributária, não fica impedido de agir, desde logo, utilizando-se, para isso, dos meios de prova a que tiver acesso. [...] Decerto, o art. 83 em foco quer não aja a Administração, desde logo, sem antes concluir o processo administrativo fiscal, mas essa conduta imposta às autoridades fiscais não impede a ação do MPF [...] Não define o art. 83, da Lei nº 9430/1996, desse modo, condição de procedibilidade para a instauração da ação penal pública pelo MPF, que poderá, na forma de direito, mesmo antes de encerrada a instância administrativa, que é autônoma, iniciar a instância penal, com a propositura da ação correspondente (grifos nossos).<sup>9</sup>*

---

9 ADIn 1.571 MC.

A decisão, pautada na clássica autonomia entre as instâncias administrativa e judicial,<sup>10</sup> conforme demonstraremos, não atacou o problema, limitando-se a informar que o comando do art. 83 da Lei nº 9.430/96 tem como destinatário a SRF e não o Ministério Público, que permaneceria, em tese, com suas atribuições constitucionais preservadas, na medida em que poderia intentar a ação penal a qualquer tempo, quando tivesse “conhecimento de atos criminosos na ordem tributária”, não se caracterizando, portanto, o comando do art. 83 em tela uma “condição de procedibilidade”.

A comprovação do valor de verdade das críticas ora formuladas, de maneira superficial, requer uma prévia análise da estrutura dos tipos penais tributários e das questões prejudiciais que envolvem essa matéria.

### **3.1 Dos elementos do tipo penal**

A Lei nº 8.137/90, por força do que dispõe o art. 2º, § 1º, da Lei de Introdução ao Código Civil, revogou, tacitamente, a Lei nº 4.729/65, que dispunha sobre o crime de “sonegação fiscal”, promovendo relevantes alterações *na descrição dos tipos penais* em relação à lei revogada.

O art. 1º da Lei nº 8.137/90 estabelece que constitui “Crime contra a Ordem Tributária” “*suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório*”, mediante as condutas que indica em seus cinco incisos, vinculadas ao descumprimento de uma obrigação tributária principal (art. 113, § 1º, do CTN). O art. 2º, *contrariamente*, descreve comportamentos delitivos associados a obrigações acessórias (art. 113, § 2º, do CTN).

Verifica-se que no art. 1º da Lei nº 8.137/90 o resultado exigido para a caracterização do crime é a supressão ou redução de tributo ou contribuição, diversamente do que ocorre no art. 2º, em que a supressão ou redução (resultado) *não* é elementar do tipo.

No crime de “sonegação fiscal”, a exemplo do que se deu no art. 2º da Lei nº 8.137/90, o resultado não foi incluído na descrição do tipo

---

10 Nesse sentido: HC 13.159/SP, HC 7.388/RJ, RHC 7.862/SC, RHC 7.728/SC e RHC 7.254/SP.

penal, técnica legislativa que caracteriza, segundo a doutrina majoritária, os chamados *crimes de mera conduta ou formais, nos quais*:

*[...] o resultado não precisa verificar-se para ocorrer a consumação. Basta a ação do agente e a vontade de concretizá-lo, configuradoras do dano potencial, isto é, do eventus preciculi. Afirma-se que no crime formal o legislador antecipa a consumação, satisfazendo-se com a simples ação do agente, ou, como dizia Hungria, 'a consumação antecede ou alheia-se ao eventus damni'.<sup>11</sup>*

Os crimes do *art. 1º da Lei nº 8.137/90*, por sua vez, denominados *materiais*, “são aqueles em que a lei descreve a conduta do agente e o seu resultado (efeito natural) que consuma o crime. Ex.: no homicídio, a ação é matar e o resultado, a morte, não se consumando o crime sem que esse efeito ocorra”.<sup>12</sup>

*O crime de supressão ou redução de tributo distingue-se do antigo crime de sonegação fiscal essencialmente por ser um crime material, ou de resultado, só estará consumado se houver a supressão ou a redução do tributo. Por seu turno, os crimes definidos no artigo 2º da Lei nº 8.137/90 são formais, ou de mera conduta, vale dizer; restam consumados independentemente do resultado.<sup>13</sup>*

Pode-se afirmar, portanto, que, para a configuração dos crimes do *art. 1º da Lei nº 8.137/90*, exige-se que se apure a existência de um tributo devido, para que se possa, então, afirmar sua supressão ou redução, mediante uma ou mais das condutas descritas na lei, procedimento que se atribui, *com exclusividade*, à autoridade administrativa, nos termos do *art. 142 do CTN*.

---

11 BITENCOURT, Cezar Roberto. *Manual de Direito Penal*. Parte Geral. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 146.

12 DELMANTO, Celso et al. *Código Penal Comentado*. 6. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2002, p. 19.

13 MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 11. ed. São Paulo: Malheiros, 1996, p. 336.

Art. 142 – *Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível (grifo nosso).*

Nesse ponto repousa a inteligência do art. 83 da Lei nº 9.430/96, ao condicionar a remessa da “Representação” ao Ministério Público à decisão final na esfera administrativa sobre a exigência do crédito tributário correspondente, pois:

*O lançamento tributário é que caracteriza o resultado nos crimes contra a ordem tributária, porquanto a exigência da exação pode sofrer diversas vicissitudes até que venha a ser declarada dívida líquida e certa. Por tais razões, é livre de dúvidas que a consumação dos crimes contra a ordem tributária só pode ser afirmada depois de esgotadas todas as instâncias administrativas de que dispõe o sujeito passivo, para discutir a exação. Isto porque o lançamento tributário, como vimos, pode perfeitamente ser desconstituído, hipótese em que desapareceria o núcleo do tipo penal; a supressão ou redução ilegal do tributo ou contribuição.<sup>14</sup>*

Há que se ressaltar, contudo, a *ilegalidade* do art. 83 da Lei nº 9.430/96 no que tange aos delitos definidos no art. 2º da Lei nº 8.137/90, por se tratar de crimes formais, que se consumam independentemente do resultado, não se justificando, nesses casos, aguardar-se o deslinde do processo administrativo para remessa da “Representação” ao Ministério Público.

Essa afirmação se comprova, por exemplo, se analisarmos o teor do inciso V do artigo 2º, que descreve a seguinte conduta criminosa: “utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil

---

14 ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. *Direito Penal Tributário*. São Paulo: Atlas, 1995, p. 96.

diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública”, em que se verifica que a consumação do delito se dá com a mera utilização ou divulgação do citado programa, não se exigindo, para caracterização do crime, a comprovação de lesão ou o dano ao erário, bastando, tão-somente, o dolo específico do agente.

### **3.2 Das questões prejudiciais**

Feitos esses esclarecimentos, poderemos agora analisar a procedência das críticas que havíamos feito ao Relatório que apreciou a medida cautelar na ADIn nº 1.571, que, em síntese, informou que o comando do art. 83 da Lei nº 9.430/96 destina-se à SRF, não ensejando uma “condição de procedibilidade” para o MPF, que poderá propor a ação penal, mesmo antes de se esgotar a esfera administrativa, quando tomar “conhecimento de atos criminosos na ordem tributária”.

Preliminarmente, quer nos parecer pouco provável que o Ministério Público tenha conhecimento de atos criminosos na ordem tributária que não seja através de “Representação” Fiscal, dada a natureza sigilosa dos dados fiscais. Destarte, ciente dos fatos delitivos e proposta a ação penal correspondente pelo *Parquet*, emerge para o Poder Judiciário, em razão das disposições do art. 83 em estudo, não uma condição de procedibilidade, mas sim uma *questão prejudicial*.

*[...] formou-se uma jurisprudência, inteiramente equivocada, no sentido da desnecessidade de prévia decisão administrativa, confundindo condição de procedibilidade com questão prejudicial. A condição de procedibilidade concerne exclusivamente ao processo, enquanto a questão prejudicial diz respeito ao direito material (...).<sup>15</sup>*

*O comando instituído pelo art. 83 em comento se constitui no que a doutrina denomina questão prejudicial, que pode ser definida como sendo a questão jurídica que se apresenta no curso da ação penal, versando elemento integrante*

---

15 MACHADO, Hugo de Brito. *Ação Penal nos Crimes contra a Ordem Tributária – Prévio Esgotamento da Via Administrativa*. São Paulo: Revista Jurídica nº 234, abril 1997, p. 34-45.

*do crime e cuja solução, escapando à competência do juiz criminal, provoca a suspensão daquela ação”.*<sup>16</sup>

*Partindo do pressuposto de que a persecução penal instaurada pelo Ministério Público está dependente da certeza do débito tributário, configura-nos possível qualificar o tributo como um antecedente lógico-jurídico da questão penal, objeto do processo criminal-fiscal. Tal antecedência lógico-jurídica é definida entre os doutrinadores como questão prejudicial, assim entendida como uma questão jurídica cuja solução constitua um pressuposto para a decisão da controvérsia submetida a juízo.*<sup>17</sup>

Verifica-se, portanto, que não é o Juiz Criminal que vai afirmar a existência de tributos ou contribuições reduzidos ou suprimidos. Somente a autoridade administrativa, por força do art. 142 do CTN, poderá dizê-lo. E assim o fará após o término do procedimento administrativo. *Contudo, essa observação se faz pertinente, exclusivamente, em relação aos crimes tributários materiais ou de resultado*, em que este é elementar do tipo, no sentido de ser o resultado punível a própria tipicidade. Sem ação típica não há que se falar na existência de crime.

*Em casos nos quais se contesta na esfera administrativa a exigibilidade do tributo, tendo em vista uma situação fática determinada, poderá ser invocado o art. 93 do CPP. Embora este se refira à questão prejudicial que esteja sendo apreciada pelo Juízo Cível, nos parece de toda pertinência a aplicação analógica do dispositivo, tendo em vista o grau de prejudicialidade que vincula a questão penal à tributária, pois na esfera administrativa se estará discutindo a existência do tributo que constitui condição precípua para a existência do delito.*<sup>18</sup>

---

16 NORONHA, Magalhães. *Curso de Direito Processual Penal*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2000, p. 57.

17 FERRARI, Eduardo Reale. Instituto Brasileiro de Ciências Criminais. Boletim. São Paulo: mar. 1997, n. 50, p. 6.

18 OLIVEIRA, Mariz apud FIGUEIREDO, Alex Nunes. *Os Crimes Materiais contra a Ordem Tributária: Tributação e Ação Penal Respectiva*. 1997. Disponível em: <<http://www.ujgoias.com.br/cgd/9a003.htm>>. Acesso em: 6 ago. 2004.

Há que se destacar, ainda, que a propositura da ação penal sem o prévio esgotamento da discussão tributária na esfera administrativa, em se tratando de crimes materiais, representa violação ao art. 5º, LV, da Constituição Federal, que assegura aos litigantes, em processo administrativo ou judicial, o contraditório e ampla defesa.

*Admitir-se a propositura da ação penal por crime de supressão ou redução de tributo, sem que a autoridade administrativa competente tenha dito existente o próprio objeto do cometimento ilícito, é excluir o direito do contribuinte de ter apurada na via própria a existência da relação tributária, e feita a sua correspondente quantificação econômica. Sobretudo agora, quando o pagamento do tributo, antes da denúncia, extingue a punibilidade, é evidente que o contribuinte tem o direito de ter regularmente apurada a existência, e determinado o valor do tributo, antes da denúncia, para que possa, se quiser, exercitar o seu direito de extinguir a punibilidade, pelo pagamento.<sup>19</sup>*

### **3.3 Da suspensão da prescrição da pretensão punitiva**

Acolhida a questão prejudicial, o Juiz decretará a suspensão do curso da ação penal, conforme determina o art. 94 do Código de Processo Penal, operando-se, por força do art. 116, I, do Código Penal, abaixo transcrito, a suspensão da prescrição.

*Causas impeditivas da prescrição*

*Art. 116 – Antes de passar em julgado a sentença final, a prescrição não corre:*

*I – enquanto não resolvida, em outro processo, questão de que dependa o reconhecimento da existência do crime;*

Nesse ponto, seguramente, reside nossa maior crítica às disposições do art. 83 da Lei nº 9.430/96, que deveriam ter incluído, de forma

---

<sup>19</sup> MACHADO, 1997, p. 34-45.

expressa, um comando que previsse a suspensão da prescrição da pretensão punitiva do Estado, enquanto não resolvida na esfera recursal administrativa a dúvida tributária concernente à existência e montante do crédito devido, proposta que ora se formula através do presente trabalho.

Mantendo idêntico entendimento, Ferrari aduz que:

*[...] pragmaticamente, parece-nos que a solução a ser conferida para tormentosa discussão já presente na nossa atual legislação penal e processual penal, bastando reconhecer-se a dúvida tributária como verdadeira questão prejudicial heterogênea do procedimento criminal-fiscal [...] a controvérsia, portanto, quanto à existência ou não do tributo, conduz à instauração de uma prejudicial ao mérito da ação penal, cabendo ao julgador, suspender o processo criminal, enquanto não decidida a questão tributária, nos termos do art. 93 do Código de Processo Penal. Concomitante à suspensão do processo criminal, razoável será a suspensão da prescrição procedimental, nos termos do art. 116 do Código Penal, não fazendo sentido possibilitar-se o andamento da prescrição penal quando presente uma prejudicial. A suspensão da prescrição, nesse aspecto, configura-se como ponto de equilíbrio e justiça à instauração da prejudicial.<sup>20</sup>*

*A ausência dessa previsão legal, conforme demonstraremos, concorre de maneira decisiva para o aumento da impunidade dos crimes tributários, o que demonstra a urgência de se propor a modificação legislativa sugerida, ressalte-se, que se harmoniza com o restante do sistema jurídico penal.*

Cabe mencionar que em normas tributárias recentes (Leis n<sup>os</sup> 9.964/00 e 10.684/03), que cuidam dos programas de parcelamento de dívidas, essa medida foi adotada, prevendo-se a suspensão da prescrição enquanto o contribuinte estiver incluído nesses programas, o que reforça a tese ora apresentada.

---

<sup>20</sup> FERRARI, 1997, p. 6.

### **3.4 Da posição do Supremo Tribunal Federal**

No intuito de referendar os argumentos até então apresentados, transcrevemos a posição mais recente do STF em relação à matéria em análise, em que aprecia medida cautelar na qual se pleiteia a suspensão do processo criminal até que ocorra a decisão final na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente, em que o Ministro Celso de Mello, relator do processo, proferiu decisão favorável à paciente, pelos argumentos abaixo aduzidos:

*HC 84.092 MC/CE – Medida Cautelar no Habeas Corpus*

*[...] Passo a apreciar o pedido de medida liminar ora formulado pela parte impetrante. E, ao fazê-lo, entendo plausível, em sede de estrita delibação, a tese jurídica suscitada no presente “writ” constitucional. É que o Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o HC 81.611/DF, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, apreciou controvérsia em tudo idêntica à que se registra na presente impetração, assentando o entendimento segundo o qual, “[...] nos crimes do art. 1º da Lei nº 8.137/90, que são materiais ou de resultado, a decisão definitiva do processo administrativo consubstancia uma condição objetiva de punibilidade, configurando-se como elemento essencial à exigibilidade da obrigação tributária, cuja existência ou montante não se pode afirmar até que haja o efeito preclusivo da decisão final administrativa. Essa mesma orientação vem de ser reiterada em julgamento efetuado pela Colenda Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, que, ao apreciar o HC 83.414/RS, Rel. Min. JOAQUIM BARBOSA, assim se pronunciou: [...] 1. Na linha do julgamento do HC 81.611, os crimes definidos no art. 1º da Lei nº 8.137/1990 são materiais, somente se consumando com o lançamento definitivo. 2. Se está pendente recurso administrativo que discute o débito tributário perante as autoridades fazendárias, ainda não há crime, porquanto ‘tributo’ é elemento normativo do tipo. 3. Em consequência, não há falar-se em início do lapso prescricional, que somente se iniciará com a consumação do delito, nos termos do art. 111, I, do Código*

Penal. O entendimento consagrado na decisão ora referida já havia sido observado por essa mesma Colenda Primeira Turma, quando, ao julgar o AI 419.578/SP, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE – e tendo presente situação idêntica à ora versada nesta sede processual -, “[...] deferiu habeas corpus de ofício para anular, desde a denúncia, inclusive, o processo instaurado contra condenado pela prática de crime contra a ordem tributária, cuja denúncia fora recebida antes de emitida a decisão final quanto ao crédito tributário em sede administrativa [...]. Cabe registrar, finalmente, que essa diretriz jurisprudencial também encontra suporte em decisão plenária, que, ao declarar improcedente ação direta de inconstitucionalidade ajuizada em face do art. 83 da Lei nº 9.430/96, restou consubstanciada em acórdão assim ementado: “Ação direta de inconstitucionalidade. 2. Art. 83 da Lei nº 9.430, de 27.12.1996. 3. Arguição de violação ao art. 129, I da Constituição. Notitia criminis condicionada ‘à decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário’. 4. A norma impugnada tem como destinatários os agentes fiscais, em nada afetando a atuação do Ministério Público. É obrigatória, para a autoridade fiscal, a remessa da notitia criminis ao Ministério Público. 5. Decisão que não afeta orientação fixada no HC 81.611. Crime de resultado. Antes de constituído definitivamente o crédito tributário não há justa causa para a ação penal. O Ministério Público pode, entretanto, oferecer denúncia independentemente da comunicação, dita ‘representação tributária’, se, por outros meios, tem conhecimento do lançamento definitivo. 6. Não configurada qualquer limitação à atuação do Ministério Público para propositura da ação penal pública pela prática de crimes contra a ordem tributária. 7. Improcedência da ação. (ADI 1.571/DF, Rel. Min. GILMAR MENDES, DJU de 30/4/2004). Sendo assim, pelas razões expostas, defiro o pedido de medida cautelar, em ordem a suspender, até final julgamento do presente “writ” constitucional, o curso do Processo-crime nº 2002.81.00.016615-0, ora em tramitação perante a 11ª Vara Federal da Seção Judiciária do Estado do Ceará [...]. Brasília, 25/4/04.

#### 4 O DECRETO Nº 2.730/98

Os aspectos anteriormente apontados formaram o substrato para o desenvolvimento do objeto de nosso estudo: o crime de descaminho e os que lhe são conexos. Nesse sentido, cabe esclarecer que, a despeito do art. 334 do Código Penal referir-se, também, ao contrabando, ele não integra o escopo desse trabalho.

O art. 83 da Lei nº 9.430/96, anteriormente analisado, foi regulamentado através do Decreto nº 2.730/98, que assim dispôs:

*Art 1º O Auditor-Fiscal do Tesouro Nacional formalizará representação fiscal, para os fins do art. 83 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em autos separados e protocolizada na mesma data da lavratura do auto de infração, sempre que, no curso de ação fiscal de que resulte lavratura de auto de infração de exigência de crédito de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda ou decorrente de apreensão de bens sujeitos à pena de perdimento, constatar fato que configure, em tese;*

*I – crime contra a ordem tributária tipificado nos arts. 1º ou 2º da Lei nº 8.137/90;*

*II – crime de contrabando ou descaminho.*

.....

*Observa-se, à primeira vista, que o decreto em questão, formulado com base no art. 84, IV, de nossa Carta Magna, é flagrantemente inconstitucional no que tange à extensão do procedimento previsto no art. 83 da Lei nº 9.430/96 ao crime de descaminho, extrapolando o conteúdo da norma que visa a regulamentar (que se refere, unicamente, aos crimes previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/90).*

Analisemos agora a estrutura do tipo previsto no art. 334, *caput*, do Código Penal:

### *Contrabando ou descaminho*

*Art. 334 – Importar ou exportar mercadoria proibida ou iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria (grifo nosso):*

Observa-se que duas são as figuras incriminadoras descritas. A primeira, “importar ou exportar mercadoria proibida”, que se refere ao crime de contrabando. A segunda, “iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria”, diz respeito ao crime de descaminho.

Verifica-se que no descaminho o que se incrimina é a ação de ILUDIR (fraudar, burlar). Trata-se, portanto, de crime de mera conduta ou formal, que se aperfeiçoa independentemente do resultado lesivo, que não integra o tipo penal.

*RESP – PENAL – DESCAMINHO – DOLO – Iludir traduz idéia de enganar, mascarar a realidade, simular, dissimular, enfim, o agente valer-se de expediente para dar impressão, na espécie, de não praticar conduta tributável. Há, pois, fraude. Esta, por seu turno, no sentido de valer-se de “mis-en-scène”, pode acontecer tanto por ação, como por omissão. No primeiro caso, ilustrativamente, procurar evidenciar a mercadoria “a”, como “b”, no segundo, se a pessoa indagada pelo agente alfandegário se porta objeto tributável, fingindo não compreender, deixar de responder, ou não tomar a iniciativa de evidenciar o fato. Num caso, como noutro, evidente o dolo. Há, configuração, nítido propósito de não efetuar o pagamento. Exigível, pois, o dolo de iludir.*

*RESP 111501 / SE – RECURSO ESPECIAL 1996/0067188-5*

Vale lembrar que a posição expressa nos julgados do STF, favoráveis à aplicação do rito previsto no art. 83 da Lei nº 9.430/96, refere-se, *exclusivamente*, aos crimes do art. 1º da Lei nº 8.137/90, fundamentados no fato de serem crimes materiais, em que a determinação final do *quantum* de tributo reduzido ou suprimido é elementar do tipo penal, o que

*não ocorre no caso do art. 2º desta mesma Lei, conforme se confirma no voto proferido pelo Ministro Sepúlveda Pertence.<sup>21</sup>*

*Creio que a matéria há de ser examinada em cada caso, até porque, se os tipos do art. 1º da Lei nº 8.137 são de crimes de resultado – é necessário que se tenha suprimido ou reduzido o tributo com as condutas incriminadas –, o mesmo não ocorre nos crimes definidos pelo art. 2º, chamados de “crimes formais”, onde basta que a supressão ou redução de tributo tenha sido o especial fim de agir do agente, o velho “dolo específico”, sem necessidade de que da conduta resulte, efetivamente, a redução, diminuição ou subtração do tributo devido.*

Nesse sentido, todas as observações que formulamos sobre o art. 2º da Lei nº 8.137/90, também classificado como crime formal, se aplicam, na íntegra, ao delito de descaminho.

*Cabe ressaltar, ainda, a inconstitucionalidade da Portaria SRF nº 2.752/01, alterada pela nº 1.279/02, que, a exemplo do Decreto nº 2.730/98, estendeu o rito previsto no art. 83 da Lei nº 9.430/96 ao crime de descaminho, conforme abaixo se observa:*

*Art. 1º Os Auditores-Fiscais da Receita Federal deverão formalizar representação fiscal para fins penais, perante o Delegado ou Inspetor da Receita Federal, responsável pelo controle do processo administrativo-fiscal, sempre que no curso de ação fiscal identificarem situações que, em tese, configurem crime definido no art. 1º ou 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, ou no art. 334 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal.*

*Pode-se concluir, sem reservas, que não existe qualquer fundamentação de ordem legal, doutrinária ou jurisprudencial que autorize a aplicação do procedimento definido no art. 83 da Lei nº 9.430/96 aos crimes tributários de natureza formal, tais como o descaminho e os “Crimes contra a Ordem Tributária”, previstos no art. 2º da Lei nº 8.137/90.*

---

21 ADIn 1571 MC, em 20.3.1997.

Pelas razões expostas, *propomos* que a SRF adote providencias visando à revogação dos dispositivos ora atacados, que deverão ser substituídos por outros que determinem a *pronta remessa* da “Representação” ao Ministério Público, quando pautada em crimes formais ou de mera conduta.

Consignamos, por oportuno, que *a proposição acima será complementada*, após discorrermos sobre as causas de extinção da punibilidade, em que demonstraremos, à vista de questões práticas e legais, a pertinência de se enviar, imediatamente, ao Ministério Público todas as “Representações” formuladas, independentemente do(s) ilícito(s) indicado(s) nessas notificações e da conclusão da discussão sobre o crédito tributário correspondente na esfera administrativa.

## **5 A EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE**

### **5.1 O instituto à luz do direito penal**

Praticado o crime, surge a relação jurídico-punitiva, ensina Damásio de Jesus:<sup>22</sup>

*[...] de um lado, aparece o Estado com o jus puniendi; de outro, o réu com a obrigação de não obstaculizar o direito de o Estado impor a sanção penal. Com a prática do crime, esse direito, que era abstrato, torna-se concreto. Punibilidade, assim, seria a possibilidade jurídica de o Estado impor a sanção.*

Todavia, nosso sistema penal prevê algumas causas extintivas da punibilidade, que impedem a aplicação da sanção penal, relacionadas no art. 107 do Código Penal e em legislações esparsas, entre as quais figuram a *prescrição* e a *reparação do dano*, que serão objeto de nossa análise.

Como dissemos, praticado o ilícito penal, cabe ao Estado o exercício do seu direito de punir o autor da infração. No entanto, esse direito há de

---

22 JESUS, Damásio. *Direito Penal*. Parte Geral. 17 ed. V.1. São Paulo: Saraiva, 1993, p. 589.

ser exercido dentro de certo lapso temporal, que varia em razão da pena máxima abstratamente prevista para a figura penal ou em razão da pena concretamente aplicada na sentença. Não exercendo o Estado sua pretensão punitiva, ocorre a *prescrição*, que é a perda do direito de punir.

*[...] o instituto da prescrição é de fundamental importância em um Estado Democrático de Direito, por várias razões, dentre as quais: (a) confere segurança jurídica ao cidadão, vedando seja ele perseguido criminalmente por tempo indeterminado; (b) impõe ao Estado que efetivamente se movimente em sua atividade jurisdicional, em prol da própria sociedade; (c) com o decurso de tempo, a pena perde a sua finalidade retributiva, preventiva e ressocializadora.<sup>23</sup>*

Destacamos que não é escopo deste trabalho analisar, em detalhes, as diversas peculiaridades que envolvem a prescrição, mas tão-somente as relacionadas ao *não-envio* da “Representação” ao Ministério Público por ocasião de sua formulação que, por aplicação do art. 83 da Lei nº 9.430/96, poderão dar causa à prescrição da pretensão punitiva antes do trânsito em julgado da sentença condenatória.

Com exceção do concurso de crimes e do crime continuado, devem ser computadas no prazo prescricional as causas de aumento e de diminuição da pena, previstas na Parte Geral ou Especial do Código Penal. Ao contrário, não interferem no prazo de prescrição as circunstâncias agravantes (arts. 61 e 62 do CP) ou atenuantes (art. 65 do CP).

O prazo da prescrição começa a correr na forma que dispõe o art. 111 do Código Penal. No entanto, a fluência do prazo fica suspensa nas hipóteses do art. 116, ou seja, enquanto não resolvida, em outro processo, questão de que dependa o reconhecimento da existência do crime (questão prejudicial), assunto abordado anteriormente.

Cabe ressaltar que, em matéria criminal, a prescrição é de ordem pública, devendo ser decretada de ofício ou a requerimento das partes em qualquer fase do processo, nos termos do art. 61 do Código de Processo Penal.

---

23 DELMANTO, 2002, p. 215.

Quanto à extinção da punibilidade em razão da *reparação do dano* (que no direito tributário se equivale ao pagamento integral da exigência), esta produz efeitos abrandadores da sanção a ser aplicada ao sujeito, que diferem conforme o momento de sua implementação e sua extensão.

O CP, em seu art. 16, dispõe sobre o instituto denominado arrependimento posterior, consistente em uma causa de diminuição de pena (de um a dois terços), incidente em relação ao agente que, anteriormente ao recebimento da denúncia (e de forma voluntária), repara integralmente o dano decorrente da conduta praticada (nos crimes cometidos sem violência ou grave ameaça à pessoa).

Paralelamente, a reparação parcial do dano, efetuada anteriormente ao recebimento da denúncia, ou a reparação do dano (total ou parcial) realizada após o recebimento da denúncia, porém, anteriormente ao julgamento, acarreta a incidência de uma circunstância legal atenuante, nos termos do disposto no art. 65, III, b, do CP.

## **5.2 Dos efeitos da prescrição penal**

Destacamos, anteriormente, que a ausência de previsão no art. 83 da Lei nº 9.430/96 sobre a suspensão da prescrição da pretensão punitiva enquanto perdurar a discussão sobre o crédito na instância administrativa é fator que concorre para o aumento da impunidade, assunto que será agora abordado, em que tomaremos como exemplo o crime de descaminho.

Na grande maioria dos casos, o descaminho está associado à fraude de valor, em que o importador, objetivando iludir parte do pagamento dos direitos aduaneiros, informa na declaração de importação um valor inferior ao efetivo valor de transação, reduzindo, fraudulentamente, a base de cálculo sobre a qual incidirão referidos impostos.

O lançamento, nesses casos, é do tipo por homologação, no qual o sujeito passivo informa (e recolhe) o valor do imposto por ele declarado, que ficará sujeito às regras de homologação do art. 150 do CTN.

O direito de a Fazenda Pública constituir eventuais créditos tributários relativos a diferença de tributos, no caso de haver fraude, se extingue

no prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (173, I, CTN).

A prescrição penal do crime de descaminho, em não se considerando a existência de causas de aumento ou diminuição de pena, ocorre em oito anos, contados da data em que se consumou o delito ou sua tentativa (art. 109, IV, c/c 334 do CP).

Suponhamos, agora, uma situação bastante corriqueira na área aduaneira, em que a autoridade fiscal tenha constatado, em meados de 2002, uma fraude de valor ocorrida em declarações de importação registradas em janeiro de 1999. Nos termos do CTN, os créditos deverão ser constituídos até 31 de dezembro de 2004, sob pena de decaírem.

Admitamos que o auto de infração e a correspondente “Representação” tenham sido efetuados em janeiro de 2004, portanto, cinco anos após a data em que se consumou o delito. A conduta foi corretamente tipificada pelo Auditor-Fiscal na “Representação” como descaminho (art. 334 do CP). Contudo, em razão das disposições contidas no Decreto nº 2.730/98, a “Representação” não foi enviada ao *Parquet*. O contribuinte se insurgiu contra a exigência, apresentando impugnação nas duas instâncias recursais (Delegacia de Julgamentos e Conselho de Contribuintes).

No concernente ao crédito tributário, verifica-se: (a) que o lançamento foi efetuado em tempo oportuno, não se operando a decadência; e (b) que a exigibilidade do crédito ficará suspensa, em razão dos recursos apresentados (art. 151, III, do CTN).

Contudo, no campo penal, outros serão os reflexos, sobretudo se considerarmos *que os processos administrativo-fiscais, que não suspendem a prescrição penal*, demoram, não raro, três, quatro ou mais anos até que sejam definitivamente julgados.

No caso hipotético, se considerássemos um prazo de três anos entre a autuação e a decisão final administrativa, verificaríamos que ocorreu a extinção da punibilidade pela prescrição em concreto, ou seja, ter-se-iam passado mais de oito anos da data em que o crime se consumou.

Vejamos um julgado a esse respeito (RESP 10.3449/SE):

*EMENTA: CRIMINAL. RECURSO ESPECIAL. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. PRESCRIÇÃO PELA PENA COMINADA IN ABSTRATO. DECRETAÇÃO EM PRELIMINAR. RECURSO JULGADO PREJUDICADO.*

*I. Transcorridos mais de 08 anos desde a data do recebimento da denúncia pelo crime de descaminho, o qual prevê pena máxima de 04 anos de reclusão, e inexistindo qualquer outro marco interruptivo do prazo prescricional, deve ser decretada a extinção da punibilidade pela prescrição da pena abstratamente cominada ao delito.*

*II. Declarada a extinção da punibilidade da recorrente e recurso especial julgado prejudicado.*

Entretanto, importante registrar que muitos são os casos em que, mesmo não tendo ocorrido a prescrição em concreto, como no exemplo acima citado, opera-se o que a doutrina denomina “prescrição penal antecipada”, em que:

*[...] mesmo antes de recebida a denúncia, já se vislumbra que, na pior das hipóteses, eventual condenação encontrar-se-á prescrita. Isto, levando-se em consideração o lapso de tempo já transcorrido entre o fato e o momento do recebimento da denúncia ou da queixa, diante da pena que seria aplicada (computando-se qualificadoras, causas de aumento de pena e agravantes) nos termos dos arts. 59 e 68 do CP, que na prática, jamais é a máxima.<sup>24</sup>*

Vale ressaltar que outras situações de maior gravidade no campo penal que as descritas no caso hipotético prescrição em razão da demora na constituição definitiva do crédito poderiam ter ocorrido (e de fato ocorrem).

---

<sup>24</sup> DELMANTO, 2002, p. 218.

### **5.3 Do poder de dizer o direito**

Nos termos da Portaria SRF nº 2.752/01, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal formalizar a “Representação” Fiscal para Fins Penais perante o chefe da unidade da SRF de domicílio do sujeito passivo, notificação essa que deverá conter, entre outros, a exposição minuciosa dos fatos, os termos e provas colhidos, a qualificação dos autores e testemunhas, bem como a *caracterização do ilícito*, ou seja, deverá haver a indicação do tipo penal, em tese, infringido.

Essas considerações são importantes, pois é *com base no ilícito indicado pelo Auditor-Fiscal na “Representação” que se vai verificar o procedimento a ser adotado* no que tange às disposições do art. 83 da Lei nº 9.430/96.

Não se pode olvidar que o cargo de Auditor-Fiscal não é privativo de advogados, ou seja, não se exige para o exercício da função formação acadêmica em direito, de modo que poderá ser ocupado por qualquer cidadão com formação superior em qualquer área, como engenharia, medicina, filosofia, artes plásticas, psicologia, física e tantas outras, o que se verifica na prática.

Feitos esses esclarecimentos, suponhamos, agora, outra situação em que Auditor-Fiscal tenha descrito corretamente os fatos e provado a sua materialidade, mas tenha omitido, ao redigir a “Representação”, *por desconhecimento da lei, por orientação dos manuais de fiscalização ou, ainda, de maneira dolosa*, outros tipos penais (como crimes de falso, remessa irregular de divisas, formação de quadrilha e “lavagem” de dinheiro) que, em tese, corresponderiam às condutas delitivas que apontou, mas que foram por ele *genericamente capituladas como “Crimes contra a Ordem Tributária” (Lei nº 8.137/90)*.

Em se verificando essa situação, os autos da “Representação” ficariam retidos na unidade da SRF de domicílio do sujeito passivo, aguardando o deslinde do processo administrativo relativo ao crédito tributário correspondente.

Saliente-se que as instâncias recursais, Delegacia de Julgamentos e Conselho de Contribuintes, limitam-se a confirmar, ou não, o lança-

mento, não estando em sua esfera de competência analisar aspectos criminais, até porque não têm conhecimento da “Representação”, que, como dissemos, ficará retida na forma acima indicada.

De igual modo, o Chefe da Unidade, destinatário da “Representação”, limita-se a encaminhar, ou não, os autos ao Ministério Público (arts. 3º e 4º da Portaria SRF nº 2.752/01), em observância às disposições do art. 83 da Lei nº 9.430/96, não estando em sua esfera de competência promover qualquer juízo de valor sobre o conteúdo da notitia criminis.

A questão que surge é a seguinte: *quem tem o dever legal de subsumir os fatos aos tipos legais, corrigindo eventuais vícios da “Representação”?* Quem deve promover o juízo valorativo sobre a existência, ou não, de um ilícito, para fins de propositura da ação penal?

O Ministério Público, privativamente, por força da Constituição Federal. “É competência exclusiva do Ministério Público Federal tipificar corretamente a conduta descrita pelo Auditor-Fiscal, ou seja, coadunar fatos descritos ao tipo penal pertinente”.<sup>25</sup>

Nesse ponto entendemos residir o equívoco dos argumentos levantados pelo Ministério Público Federal na ADIn nº 1.571, pois não se trata de verificar se o art. 83 da Lei nº 9.430/96 impõe uma restrição inconstitucional à atuação do Ministério Público, mas sim de saber se o Auditor-Fiscal tem o poder de dizer o direito, no que tange à tipificação das condutas, de afirmar que um determinado ato se constitui no crime “A”, “B” ou “C”, decisão que não só vai afetar, reflexamente, a atuação do Ministério Público, mas, sobretudo, poderá resultar na impunidade de uma série de condutas delitivas da mais alta gravidade.

Basta analisarmos o caso hipotético, em que houve a generalização das condutas ilícitas como “Crimes contra a Ordem Tributária”. Nessa situação, mantido o crédito em decisão final administrativa, bastaria o contribuinte efetuar o pagamento da exigência para ver extinta a punibilidade, não só dos crimes da Lei nº 8.137/90, mas de todos os ilícitos que tenha praticado, mas que não tenham sido corretamente tipificados

---

25 FERNANDES, 2003, p. 9.

e indicados na “Representação”, pois, com o pagamento, os autos são sumariamente arquivados (art. 3º, § 1º, da Portaria SRF nº 2.752/01).

#### **5.4 Da pluralidade de condutas**

Deve-se observar, ainda, que, via de regra, o infrator *não pratica apenas uma única conduta delitiva*, assunto que será amplamente demonstrado ao analisarmos o crime de descaminho e suas conexões.

Nesse sentido a Portaria SRF nº 2.752/01 *não esclarece* qual o tratamento a ser aplicado nessa hipótese, ou seja, em havendo, por exemplo, um crime de falso combinado com um “Crime contra a Ordem Tributária”, qual procedimento seguir? Poderá o Auditor-Fiscal, seguindo seu livre arbítrio, afirmar que o crime de falso foi absorvido e tipificar a conduta unicamente como violação à Lei nº 8.137/90? E se o concurso for com outro tipo penal?

Observemos o que diz o Manual de Representação Fiscal<sup>26</sup> a esse respeito:

*Algumas condutas são consideradas autônomas. Outras tidas como meio para a prática de um crime maior e por este são absorvidas. Todavia, não raro, o Poder Judiciário, tendo presente a gravidade do delito cometido (por exemplo, a utilização de conta bancária fantasma em nome de pessoa já falecida), entender que se trata de crime autônomo, ficando, portanto, a classificação à mercê da corrente doutrinária utilizada.*

Resta cristalino que somente o *Poder Judiciário* poderá dizer se houve, ou não, a prática de um crime, e mesmo assim após o trânsito em julgado da sentença condenatória. Ao Ministério Público compete promover a opinio delicti, isto é, o juízo sobre a existência, ou não, de um ilícito penal, para fins de propositura da ação penal, que será levada à apreciação última do Poder Judiciário, que poderá confirmá-la, total ou parcialmente, ou julgá-la improcedente.

---

26 FERNANDES, 2003, p. 27-28.

Entendemos que a estrutura adotada pela Portaria SRF nº 2.752/01 induz o servidor ao erro na medida em que estabelece dois procedimentos para a “Representação”:

- 1) Quando houver a lavratura de auto para exigência de crédito tributário e a “Representação” se pautar em crimes “contra a Ordem Tributária” e descaminho (arts. 1º ao 4º);
- 2) Sem lavratura de auto, associados ao cometimento dos delitos que enumera em uma lista não exaustiva (art. 5º), tais como: falsidade ideológica e material, uso de documento falso, corrupção ativa e passiva, formação de quadrilha, crimes contra o sistema financeiro, “lavagem” de dinheiro.

O que se observa na prática é o *concurso* dos delitos indicados no item 2 com os do item 1, que passaram a ser, como dito, genericamente descritos como “Crimes contra a Ordem Tributária”, até porque, *tendo o Auditor-Fiscal conhecimento da lei*, sabe que a tipificação das condutas é atribuição exclusiva do Ministério Público, cabendo-lhe, apenas, descrever corretamente os fatos e demonstrar sua materialidade, como ensina o Manual de Representação Fiscal.<sup>27</sup>

*Sempre que houver dúvida em relação ao tipo penal mais adequado, o AFRF pode citar genericamente os arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/90 tendo o cuidado, apenas, de descrever, minuciosamente, os fatos apurados. Isto porque a responsabilidade do AFRF é levar ao conhecimento da autoridade competente os fatos que, em tese, configuram crime. Também não há repercussão para o denunciante o enquadramento dos fatos em um tipo penal que constitua, na análise do Ministério Público Federal, crime diverso.*

Feitas essas considerações, *propomos* a implementação de modificações na legislação tributária e nos manuais de trabalho, que esclareçam e determinem a obrigatoriedade de se promover a pronta remessa da “Representação”, em se verificando o concurso de crimes (situação que, em nosso entender, ocorre na quase totalidade dos casos), de

---

27 FERNANDES, 2003, p. 14.

modo a garantir o exercício constitucional das funções do *Parquet*, que poderá, assim entendendo, propor a competente ação penal em relação a todos os crimes, antes mesmo de esgotada a instância administrativa, salvo no caso dos “Crimes contra a Ordem Tributária”, previstos no art. 1º da Lei nº 8.137/90.

### **5.5 Da reparação do dano no direito penal tributário**

A previsão de efeitos jurídicos excepcionais à reparação do dano prevista no art. 16 do Código Penal é um instituto que tem sido utilizado na área penal tributária desde a década de 1960, com o Decreto nº 48.959-A.

Atualmente, três são os dispositivos que cuidam dessa matéria. Analisemos o primeiro deles: o art. 34 da Lei nº 9.249/95, que assim dispôs:

*Art. 34 Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e na Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia.*

A primeira observação a ser feita diz respeito ao fato de a Lei se referir apenas aos “Crimes contra a Ordem Tributária”, previstos na Lei nº 8.137/90, e aos dispostos na Lei nº 4.729/65, que tratam da “sonegação fiscal”, diploma este que foi, segundo entendimento dominante, revogado inteiramente pelo primeiro.

Desse modo, verifica-se que *não há previsão legal* para que se opere a extinção da punibilidade no que tange ao crime de *descaminho*.

*HC 9.773/RJ – HABEAS CORPUS 1999/0050244-2*

*EMENTA: PROCESSUAL PENAL. DENÚNCIA. INÉPCIA. NÃO OCORRÊNCIA. DESCAMINHO. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. PAGAMENTO DO TRIBUTO. APLICAÇÃO ANALÓGICA DA LEI Nº 9.249/95. IMPOSSIBILIDADE.*

*1 – Não se apresenta com a pecha da inépcia a denúncia que descreve os fatos de maneira a propiciar o amplo direito de defesa, sendo descabido tê-la por inepta pela simples falta do valor do tributo a ser pago.*

*2 – A Lei nº 9.249/95 é clara e expressa ao estabelecer o seu âmbito de eficácia, vale dizer, os crimes definidos na Lei nº 8.137/90 e Lei nº 4.729/65, não podendo, por isso mesmo, ser aplicada a delito do Código Penal. Além do mais, ainda que se pudesse efetivar esta analogia in bonam partem, como quer o impetrante, depende ela de uma característica não encontrada na espécie, vale dizer, tenha sido efetuado o pagamento do tributo antes do recebimento da denúncia, o que, efetivamente, não ocorreu.*

Os outros dois diplomas legais que dispõem sobre a extinção da punibilidade em razão do pagamento integral da dívida são a *Lei nº 9.964/00 (Refis)* e a *Lei nº 10.684/03 (Paes)*. Em ambas, como informamos, se previu a suspensão da pretensão punitiva enquanto o contribuinte estiver vinculado ao respectivo programa. No Refis, a extinção se opera se a adesão ao regime de parcelamento ocorrer antes do recebimento da denúncia (art. 15); no Paes, foi suprimida essa condição, o que permite que a inclusão se dê até antes do trânsito em julgado da eventual sentença condenatória (art. 9º).

Não poderíamos deixar de registrar que, na visão de vários doutrinadores, o instituto da extinção da punibilidade no direito penal tributário vai de encontro ao restante do sistema jurídico, afrontando princípios consagrados em nossa Constituição, por conferir tratamento privilegiado aos crimes tributários em relação a outros delitos de natureza patrimonial. Sobre o tema sugerimos a leitura dos artigos abaixo indicados.<sup>28</sup>

*Como justificar que, para o Código Penal, em crimes praticados sem violência ou grave ameaça, a reparação do*

---

28 GONÇALVES, Luiz Carlos dos Santos. *Crimes contra a Ordem Tributária e a Nova Lei do Refis*. São Paulo: 2003. Disponível em: <http://www.anpr.org.br/boletim/boletim62/luiz.htm>. Acesso em: 6 ago. 2004. GONÇALVES, José Maurício. Da inconstitucionalidade do art. 9.º, § 1.º e § 2.º, da Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003. Disponível em: <http://www.anpr.org.br/boletim/boletim62/jose.htm>. Acesso em: 6 set. 2004.

*dano ou a restituição da coisa impliquem tão-somente em redução de pena a teor do artigo 16, arrependimento posterior enquanto que, para os crimes contra a ordem tributária, idêntico comportamento extinga a punibilidade?*

*Nem se argumente com a gravidade relativa de cada crime. Se alguém furtar uma bicicleta e compuser o prejuízo da vítima, redução de pena; se alguém se valer de falsidades várias para sonegar milhões de reais, bastará pagar a conta.*

## **6 O DESCAMINHO**

Previsto no art. 334 do Código Penal, o crime de descaminho está inserido no Título XI, que trata dos *Crimes contra a Administração Pública*.

Carluci<sup>29</sup> definiu com bastante propriedade o bem jurídico tutelado no crime de descaminho, ao informar que:

*[...] a doutrina pátria considera que apesar de ambos os delitos (contrabando e descaminho) terem sido previstos no art. 334 do Código Penal, eles possuem natureza jurídico-penal diversa, apenas o descaminho configura delito tributário, diferenciando-se dos demais de sonegação fiscal porque é visto como ofensa à soberania nacional, entrave à auto-determinação do Estado e obstáculo à segurança nacional em seu amplo sentido.*

Nota-se, pois, que o descaminho, a despeito de ser um delito de natureza tributária, não se confunde com a sonegação fiscal ou com os “Crimes contra a Ordem Tributária”, dada a natureza transnacional das operações que regula, o que nos obriga a analisar esse tipo penal dentro de um contexto mais amplo, que envolve, por exemplo, acordos internacionais de cooperação e combate aos crimes transnacionais e às práticas desleais de comércio.

---

29 CARLUCI, José Lenci. *Uma Introdução ao Direito Aduaneiro*. 2 ed. São Paulo: Aduaneiras, 2001, p. 261.

Sem adentrarmos o estudo das figuras assimiladas (art. 334, § 1º, do CP), verifica-se que visam a punir quem, no exercício de atividade comercial ou industrial, vende, expõe a venda, mantém em depósito ou faz uso de mercadoria que ele próprio importou fraudulentamente ou que sabe ser produto de descaminho. Trata-se, pois, de uma *figura qualificada de recepção*, em que o bem é de origem estrangeira.

Essa observação se fez importante para demonstrarmos o tratamento favorecido conferido a esse crime em relação à figura da *recepção* prevista no art. 180, § 1º, do CP. Basta observarmos, por exemplo, que, se um agente adquire com fim comercial ou industrial um lote de televisores nacionais, que sabe produto de crime, será apenado com reclusão de três a oito anos. Se os bens, por sua vez, forem fruto de descaminho, a pena será de um a quatro anos (art. 334, caput, do CP).

Por essas razões, *propomos* que a SRF apresente sugestões no sentido de se apenar o crime de descaminho nos mesmos moldes da recepção (art.180 do CP), ou seja, com reclusão de três a oito anos.

## **6.1 Crimes conexos**

Nesse tópico procuraremos demonstrar que o crime de descaminho, *necessariamente*, estará associado a outras condutas delitivas, que lhe são acessórias ou complementares.

Tal comprovação tem por objeto demonstrar que a “Representação” Fiscal para Fins Penais na área aduaneira dificilmente poderia ser tipificada em um único crime, o que tornaria letra morta o art. 83 da Lei nº 9.430/96, regulamentado pelo Decreto nº 2.730/98, pelas razões a que nos referimos no item 5.4, que trata da pluralidade de condutas.

Como afirmamos, o descaminho, via de regra, está associado à *fraude de valor*, em que o importador, objetivando iludir parte do pagamento dos direitos aduaneiros, informa na declaração de importação um valor inferior ao efetivo valor de transação, de modo a reduzir, fraudulentamente, a base de cálculo sobre a qual incidirão referidos impostos.

Suponhamos, então, que, um determinado importador tenha declarado por US\$ 500 mil um bem que efetivamente tenha sido negociado por

US\$ 1.000 mil, com o fim de iludir o pagamento dos direitos aduaneiros devidos na importação.

Como o importador terá de apresentar à autoridade aduaneira a documentação que instrui o despacho, deverá, por óbvio, exibir uma fatura comercial ideologicamente falsa, o que, em tese, caracterizaria o crime do art. 299 ou 304 do CP (falsificação ou uso de documento falso).

As normas do Banco Central (Bacen) determinam que o contrato de câmbio seja fechado, obrigatoriamente, pelo mesmo valor consignado na declaração de importação. No caso em estudo, o contrato seria igual a 50% do valor real dos bens, o que, por coerência lógica, obrigaria o importador a remeter, de forma irregular, o restante das divisas necessárias à complementação do pagamento. Conduta que caracterizaria Crime contra o Sistema Financeiro, delito autônomo, previsto no art. 22 da Lei nº 7.492/86.

Se o importador deu entrada em seu estoque por US\$ 500 mil, não teria sentido algum, quando da revenda, registrar o valor efetivo da venda (superior a US\$ 1.000 mil), pois sofreria pesada tributação em razão do lucro contábil da operação. Assim, se registrou “meia nota” quando da entrada, deverá também fazê-lo na saída, recebendo a diferença por fora, sem registro na contabilidade da empresa, o que caracteriza, em tese, “Crime contra a Ordem Tributária” (Lei nº 8.137/90), apurado, agora, no plano dos tributos internos, em razão dos reflexos tributários sobre o Imposto de Renda, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), etc., em razão da omissão de receita e falsa declaração.

O dinheiro do caixa dois tenderia a transitar em conta de “laranjas” ou sob nome falso, que são puníveis na forma do art. 64 da Lei nº 8.383/91.

Para a realização das operações acima descritas, necessária se faz a presença de um número mínimo de agentes, que poderá caracterizar formação de quadrilha ou bando (art. 288 do CP) ou a figura do Crime Organizado (conceituação ainda nebulosa em nossa doutrina). Geralmente estão envolvidos: o exportador, o despachante aduaneiro, o contador, o importador (geralmente dois sócios), o “laranja”, o gerente da instituição financeira, o adquirente das mercadorias, etc.

Seguindo idêntica lógica, de nada adiantaria ao importador obter um ganho econômico ilícito se não pudesse transformá-lo em ativos lícitos, ou seja, o agente deverá cometer alguma das condutas descritas na Lei nº 9.613/98 (Lei de “Lavagem”), para incorporar ao seu patrimônio o resultado da operação criminosa.

Transcrevemos trechos de alguns julgados que corroboram a relação de conexão entre o descaminho e as demais condutas criminosas acima citadas:

*HABEAS CORPUS No 27.836-PR (2003/0053875-8)*

*[...] Verifica-se que [...] mediante mais de uma ação – (I) introduziu, em território nacional, cigarros provenientes do Paraguai, sem o pagamento dos tributos devidos, (II) se associou com outras cinco pessoas para o fim de cometer crimes, e (III) ocultou e dissimulou a origem e a propriedade de bens, direitos ou valores provenientes do crime de descaminho – praticou três crimes não idênticos, razão pela qual incide a regra do concurso material, conforme artigo 69, caput, do Código Penal. Fixo, então, A PENA PRIVATIVA DE LIBERDADE DEFINITIVA EM 11 (ONZE) ANOS E 4 (QUATRO) MESES DE RECLUSÃO, cujo regime inicial será o fechado, haja vista a culpabilidade exacerbada e as circunstâncias judiciais preponderantemente desfavoráveis, na conformidade do artigo 33, parágrafos 2º e 3º, do Código Penal, e artigo 10 da Lei nº 9.034/1995 [...].*

*HABEAS CORPUS Nº 29.445-RS (2003/0130157-3)*

*[...] como relatado, os pacientes foram condenados pela prática de descaminho (vinte vezes), evasão de divisas (dezesseis vezes), lavagem de dinheiro (indeterminadas vezes) e formação de quadrilha (ex vi art. 334 do Código penal; 22, caput, e parágrafo único da Lei nº 7.429/86; art. 1º, § 1º, I e § 2º, I da Lei nº 9.613/98; e art. 288 c/c arts. 71 e 69, do Código Penal) à pena, cada um, de 14 anos, 08 meses e 07 dias de reclusão em regime fechado, além do pagamento de 410 dias-multa, tendo sido decretada suas prisões em 6 de fevereiro de 2003.*

*HABEAS CORPUS Nº 29.389-AM (2003/0128564-3)*

*[...] Irresignados com o acórdão, os impetrantes vêm ao Superior Tribunal, argumentando que não houve fundamentação do decreto prisional nem demonstração da necessidade da prisão de XXXXX condenado, por falsidade ideológica, uso de documento falso, corrupção passiva, facilitação de contrabando ou descaminho, formação de quadrilha ou bando e “lavagem” ou ocultação de bens, direitos ou valores provenientes, direta ou indiretamente, de crime contra a Administração Pública, à pena de trinta e três anos e oito meses de reclusão, a multa e perda de cargo .*

*No mesmo sentido: HC 28.165/PR, HC 32.115/RS e HC 29.978/RS.*

## **6.2 A Lei nº 9.613/98**

*O crime organizado possui uma textura diversa: tem caráter transnacional na medida em que não respeita as fronteiras de cada país e apresenta características assemelhadas em várias nações; detém um imenso poder com base numa estratégia global e numa estrutura organizativa que lhe permite aproveitar as fraquezas estruturais do sistema penal; provoca danosidade social de alto vulto; tem grande força de expansão, compreendendo uma gama de condutas infracionais sem vítimas ou com vítimas difusas; dispõe de meios instrumentais de moderna tecnologia; apresenta um intrincado esquema de conexões com outros grupos delinqüências e uma rede subterrânea de ligações com os quadros oficiais da vida social, econômica e política da comunidade; origina atos de extrema violência; exhibe um poder de corrupção de difícil visibilidade; urde mil disfarces e simulações; e, em resumo, é capaz de inerciar ou fragilizar os Poderes do próprio Estado.<sup>30</sup>*

---

30 FRANCO, Alberto Silva. *Boletim IBCCrim*, 1997, n. 21, p. 5.

O descaminho, modalidade de *Crime contra a Administração Pública*, foi incluído como crime antecedente ao de “lavagem”, na forma do art. 1º, V, da Lei nº 9.613/98, ao lado de delitos de elevado potencial ofensivo, com características transnacionais.

*Art 1º Ocultar ou dissimular a natureza, origem, localização, disposição, movimentação ou propriedade de bens, direitos ou valores provenientes, direta ou indiretamente, de crime:*

*I – de tráfico ilícito de substâncias entorpecentes ou drogas afins;*

*II – de terrorismo;*

*III – de contrabando ou tráfico de armas, munições ou material destinado à sua produção;*

*IV – de extorsão mediante sequestro;*

*V – contra a Administração Pública, inclusive a exigência, para si ou para outrem, direta ou indiretamente, de qualquer vantagem, como condição ou preço para a prática ou omissão de atos administrativos;*

*VI – contra o sistema financeiro nacional;*

*VII – praticado por organização criminosa.*

*Pena: reclusão de três a dez anos e multa.*

Os “Crimes contra a Ordem Tributária”, que haviam sido incluídos no anteprojeto inicial, foram posteriormente retirados, tendo presente os argumentos abaixo transcritos, que constam da Exposição de Motivos nº 692, de 18 de dezembro de 1996, à Lei nº 9.613/98:

*Observe-se que a lavagem de dinheiro tem como característica a introdução, na economia, de bens, direitos ou valores oriundos de atividade ilícita e que representam, no momento de seu resultado, um aumento de patrimônio do*

*agente. Por isso o projeto não inclui, nos crimes antecedentes, aqueles delitos que não representam agregação, ao patrimônio do agente, de novos bens, direitos ou valores, como é o caso da sonegação fiscal. Nesta o núcleo do tipo penal constitui-se na conduta de deixar de satisfazer obrigação fiscal. Não há em decorrência de sua prática, aumento de patrimônio com a agregação de valores novos. Há, isto sim, manutenção de patrimônio existente em decorrência do não-pagamento da obrigação fiscal.*

A alegação em questão não nos parece razoável. Os recursos desviados pela sonegação fiscal não são de procedência lícita, não pertencem ao autor, mas sim ao Estado, dessa forma, ocorre um aumento patrimonial do sonegador da mesma forma que na “lavagem” de dinheiro, que também redundava num acréscimo ilícito.

Para Marco Antônio Barros,<sup>31</sup> “ao deixar de incluir o delito de sonegação no rol dos crimes primários, perde o legislador a rara oportunidade de tentar punir penalmente o sonegador contumaz, que constrói riquezas de origem ilícita”.

*É de grande importância ter presente as disposições processuais especiais trazidas pela Lei nº 9.613/98, que assim determinam:*

*Art 2º O processo e julgamento dos crimes previstos nesta Lei:*

.....

*II – independentemente do processo e julgamento dos crimes antecedentes referidos no artigo anterior, ainda que praticados em outro país;*

.....

*§ 1º A denúncia será instruída com indícios suficientes da existência do crime antecedente, sendo puníveis os fatos*

---

31 BARROS, Marco Antônio de. *Lavagem de Dinheiro: Implicações penais, processuais e administrativas: análise sistemática da Lei n.º 9.613/98*. São Paulo: Oliveira Bastos, 1998, p. 34.

*previstos nesta Lei, ainda que desconhecido ou isento de pena o autor daquele crime.*

Assim, por exemplo, poderá ser proposta ação penal por crime de “lavagem”, independentemente da existência de processo/julgamento do descaminho, bastando haver indícios suficientes da existência do crime antecedente, o que demonstra e reforça a impropriedade de se aguardar o desfecho do processo administrativo fiscal para encaminhamento da “Representação” ao Ministério Público nos crimes de descaminho.

Uma simples leitura das figuras assimiladas ao crime de “lavagem”, abaixo transcritas, evidencia a estreita vinculação das condutas delitivas descritas nesse dispositivo com as previstas no crime de descaminho.

*§ 1º Incorre na mesma pena quem, para ocultar ou dissimular a utilização de bens, direitos ou valores provenientes de qualquer dos crimes antecedentes referidos neste artigo:*

*I – os converte em ativos lícitos;*

*II – os adquire, recebe, troca, negocia, dá ou recebe em garantia, guarda, tem em depósito, movimenta ou transfere;*

*III – importa ou exporta bens com valores não correspondentes aos verdadeiros.*

*§ 2º Incorre, ainda, na mesma pena quem:*

*I – utiliza, na atividade econômica ou financeira, bens, direitos ou valores que sabe serem provenientes de qualquer dos crimes antecedentes referidos neste artigo;*

*II – participa de grupo, associação ou escritório tendo conhecimento de que sua atividade principal ou secundária é dirigida à prática de crimes previstos nesta Lei (grifos não presentes no original).*

Não se pretende aqui fazer um estudo aprofundado da Lei nº 9.613/98,<sup>32</sup> mas sim trazer à discussão matéria de mais alta relevância e pertinência, em especial para os que militam na área aduaneira, que poderão auxiliar de maneira decisiva, e seguramente o farão, no combate aos crimes de “lavagem” e aos que lhe antecedem.

Algumas iniciativas têm sido tomadas no sentido de investigar a aplicabilidade dessa Lei junto às instâncias de poder e identificar os entraves que impedem a sua aplicação e o efetivo julgamento dos crimes por ela tipificados, que trazem um diagnóstico preocupante.<sup>33</sup>

*Os resultados da pesquisa apontaram que o percentual de crimes de “lavagem” de dinheiro que chega ao Judiciário Federal é insignificante [...] Convém ressaltar que todas as iniciativas no sentido de coibir essa prática ilegal são oportunas. As políticas públicas que tratam do assunto precisam passar por constantes revisões e ajustes, a fim de reprimir o comportamento ardiloso dos agentes das condutas delituosas.*

### **6.3 Análise de campo**

Buscou-se nesse tópico verificar a participação do descaminho como crime antecedente ao de “lavagem”. A pesquisa, efetuada no *site* do STF e do STJ, procurou, preliminarmente, levantar o número de ações nas quais estivesse presente a palavra “descaminho”; posteriormente, conjugou-se esse termo com a palavra “lavagem”.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL<sup>34</sup>

Argumento pesquisado: *descaminho*

Número de ocorrências: *162 acórdãos e 4 decisões monocráticas.*

---

32 SOUZA NETTO, José Laurindo de. *A Lavagem de Dinheiro*. Comentários à Lei n.º 9.613/98. 1. ed. Curitiba: Juruá, 2003, p. 98.

33 Conselho de Justiça Federal. *Seminário Internacional sobre Lavagem de Dinheiro: anais*. Brasília: 2000. 153 p. (Série Cadernos do CEJ; v. 17). Disponível em: <<http://www.cjf.gov.br>>. Acesso em: 9 ago. 2004.

34 Disponível em: <<http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/jurisp.asp>>. Acesso em: 9 ago. 2004.

Verificações: *apenas 11 acórdãos foram proferidos após a vigência da Lei nº 9.613/98. Contudo, ao conjugarmos as palavras “descaminho” e “lavagem”, não foram apuradas quaisquer ocorrências.*

*SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA*<sup>35</sup>

Argumento pesquisado: *descaminho*

Número de ocorrências: *195 acórdãos e 112 decisões monocráticas.*

Verificações: *quando associados os argumentos “descaminho” e “lavagem”, foram identificados apenas 9 julgados: 2 acórdãos e 7 decisões monocráticas.*

Visando a conferir maior grau de certeza aos dados levantados pela pesquisa, tendo presente as suas limitações, foram analisados *todos* os acórdãos e decisões monocráticas proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça após a vigência da Lei nº 9.613/98.

Salta aos olhos o pequeno número de ocorrências verificadas em que o agente foi denunciado, simultaneamente, pela prática de descaminho (art. 334 do CP) e “lavagem” de dinheiro (Lei nº 9.613/98), que se limitou a 11 casos: HC 27.358/PR; HC 27.762/PR; HC 27.836/PR; HC 28.165/PR; HC 28.743/PR; HC 29.389/AM; HC 29.445/RS; HC 29.978/RS; HC 31.122/RJ; HC 32.115/RS; e HC 84.038/RJ.

## **6.4 Conclusões**

O baixo número de julgados nos quais se verifica a ocorrência simultânea de denúncias por crime de descaminho associado ao de “lavagem” (que não alcança 2% do total), tendo presente, notadamente, a natural conexão entre essas duas condutas, nos permite inferir que não tem sido feita uma leitura correta da Lei nº 9.613/98, no que tange à condi-

---

35 Disponível em: <<http://www.stj.gov.br/SCON/index.jsp>>. Acesso em: 9 ago. 2004.

ção do descaminho como crime antecedente, fazendo-se necessário adotar medidas que permitam uma maior divulgação e discussão dessa matéria no âmbito da SRF, para que nossa contribuição no combate a esses delitos, que tantos males causam ao país, seja mais efetiva.

## REFERÊNCIAS

---

BITENCOURT, Cezar Roberto. *Manual de direito penal*. Parte Geral. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

CAPEZ, Fernando. *Curso de processo penal*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

CARLUCI, José Lence. *Uma introdução ao direito aduaneiro*. 2. ed. São Paulo: Aduaneiras, 2001.

Conselho de Justiça Federal, Centro de Estudos Jurídicos. *Comissão de estudos sobre crime de “lavagem” de dinheiro*: Relatório. Brasília: CJF, 2003. 28 p. Disponível em: <<http://www.cjf.gov.br>>. Acesso em: 9 ago. 2004.

Conselho de Justiça Federal. *Seminário Internacional sobre “Lavagem” de Dinheiro*: Anais. Brasília: 2000. 153 p. (Série Cadernos do CEJ; v. 17). Disponível em: <<http://www.cjf.gov.br>>. Acesso em: 9 ago. 2004.

DELMANTO, Celso at al. *Código penal comentado*. 6. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

EISELE, Andréas. *Crimes contra a ordem tributária*. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2002.

FERRARI, Eduardo Reale. Instituto Brasileiro de Ciências Criminais. *Boletim IBCCrim*. São Paulo: mar. 1997, n. 50.

FERNANDES, Ana de Barros et al. *Manual de representação fiscal*. Brasília: 2003, Secretaria da Receita Federal do Brasil, Coordenação-Geral de Fiscalização.

FRANCO, Alberto Silva. Instituto Brasileiro de Ciências Criminais. *Boletim IBCCrim*, São Paulo: 1996, n. 21.

MACHADO, Hugo de Brito. *Ação penal nos crimes contra a ordem tributária*. São Paulo: Revista Jurídica nº 234, abril 1997.

MIRABETE, Julio Fabbrini. *Processo penal*. São Paulo: Atlas, 1991.

NORONHA, Magalhães. *Curso de direito processual penal*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

FIGUEIREDO, Alex Nunes. *Os crimes materiais contra a ordem tributária: tributação e ação penal respectiva*. 1997. Disponível em: <<http://www.ujgoias.com.br/cgd/9a003.htm>>. Acesso em: 6 ago. 2004.

SOUZA NETTO, José Laurindo de. *A lavagem de dinheiro*. Comentários à Lei n. 9.613/98. 1. ed. Curitiba: Juruá, 2003.

**Os efeitos da fiscalização tributária  
no desempenho do Imposto de Renda  
da Pessoa Física, 1996-2002**

Menção Honrosa

**JOÃO PAULO RAMOS FACHADA MARTINS DA SILVA**



# **OS EFEITOS DA FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA NO DESEMPENHO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA, 1996-2002**

---

## **RESUMO**

### **1 OBJETIVOS BÁSICOS**

Este trabalho tem como objetivo analisar empiricamente os efeitos de variáveis associadas à fiscalização tributária e a diversos fatores socioeconômicos sobre a sonegação fiscal.

### **2 METODOLOGIA UTILIZADA**

A metodologia aplicada estima diretamente o valor dos tributos arrecadados, em vez de primeiro tentar construir uma medida da sonegação fiscal, e então extrapolar dessa medida de sonegação para o valor arrecadado. Em particular, a análise empírica é baseada em dois modelos, ambos estimados usando uma combinação de séries temporais e dados em corte transversal, a nível estadual, para os anos 1996-2002. Um modelo especifica o valor médio do imposto pago por declarante, como função do percentual de contribuintes fiscalizados e de uma variedade de fatores socioeconômicos. Outro modelo especifica o número de declarantes per capita, em termos percentuais, em função de algumas dessas mesmas variáveis. Esta decomposição permite-nos separar os efeitos das variáveis explicativas em um “efeito valor pago” e em um “efeito percentual de declarantes”.

### **3 ADEQUAÇÃO DO TRABALHO AOS CRITÉRIOS DE JULGAMENTO**

#### **3.1 *Relação custo versus benefícios***

Os resultados apresentados neste trabalho confirmam o papel central da fiscalização no processo de arrecadação tributária. Gastos adicionais em fiscalização tributária aparentam ter uma produtividade marginal substancial, devido não apenas aos seus efeitos diretos, mas também aos indiretos. Por outro lado, o aumento no percentual de contribuintes fiscalizados parece aumentar o número de contribuintes que não preenche suas declarações. Já a utilização dos dados da movimentação financeira pela Secretaria da Receita Federal (SRF) fez reduzir o imposto pago por declarante, mas aumentar o percentual de declarantes per capita. Finalmente, os resultados mostram uma maior efetividade de fiscalizar mais contribuintes mais superficialmente, em relação a fiscalizar menos contribuintes em maior profundidade.

Deste modo, mostramos com este trabalho a importância da política atual da fiscalização, de promover um maior número de fiscalizações pontuais. Sem custo, através de uma seleção de contribuintes adequada, e da determinação de que as fiscalizações sejam pontuais, os benefícios conseguidos em termos de arrecadação voluntária de tributos são muito grandes, e aplicados em toda a Secretaria da Receita Federal.

Benefícios indiretos decorrem da forte correlação verificada entre o grau de escolaridade e a sonegação fiscal: quanto maior o percentual da população adulta com pelo menos nível médio de escolaridade maior a sonegação fiscal e maior o número de declarantes. Este resultado sugere uma margem potencial de oportunidade para atuação da SRF, no sentido de promover um maior esclarecimento da população de baixa escolaridade e de trabalhar na direção da simplificação do processo de preenchimento das declarações.

#### **3.2 *Aumento de produtividade***

A análise empírica apresentada, usando uma combinação de séries temporais e dados em corte transversal, a nível estadual, para os anos

1996-2002, mostrou que fiscalizar mais contribuintes mais superficialmente (maior percentual de contribuintes fiscalizados) têm efeitos sobre a performance da arrecadação do imposto de renda das pessoas físicas inquestionáveis, o que não pode ser demonstrado quando fiscalizamos menos contribuintes em maior profundidade (maior imposto autuado por declarante). Assim, um direcionamento das políticas de fiscalização no sentido desse aumento do número de fiscalizações pontuais, mesmo sem o aumento do número de servidores, pode aumentar a produtividade da atividade de fiscalização.

### ***3.3 Viabilidade de implementação***

As conclusões do trabalho confirmam uma política já definida pela Coordenação de Fiscalização, mas que ainda é questionada em algumas áreas. O trabalho reforça essa política, podendo contribuir para o convencimento de que os resultados alcançados na arrecadação espontânea são maiores quando realizamos um maior número de fiscalizações pontuais.

O público-alvo atingido pelo trabalho é constituído por todos os servidores que trabalham na fiscalização, tanto nos órgãos centrais, como nos regionais e nos locais.

### ***3.4 Valorização do servidor***

Os benefícios do presente trabalho para a valorização dos servidores da fiscalização estão relacionados ao aumento na sua motivação decorrentes do conhecimento dos resultados indiretos do seu trabalho, muito maiores do que os resultados diretos, ao mostrar o aumento do recolhimento espontâneo de tributos em consequência de uma melhor seleção das fiscalizações por eles realizadas.

### ***3.5 Melhoria da qualidade do serviço prestado***

As conclusões deste trabalho, ao confirmar as vantagens da política de fiscalização utilizada, têm impacto direto no objetivo de aprimorar a qualidade e a produtividade do trabalho fiscal.

### **3.6 Promoção da justiça fiscal e social dos tributos**

A utilização de uma política de fiscalização adequada, reduzindo a sonegação fiscal e aumentando o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias pelo contribuinte, tem influência direta no cumprimento da função social dos tributos e seu reflexo no exercício da cidadania e na educação voltada para o cumprimento voluntário das obrigações tributárias.

## **4 PRINCIPAIS CONCLUSÕES**

Os resultados obtidos confirmaram o papel central da fiscalização no processo de arrecadação tributária. As restrições ao aumento no número de auditores-fiscais, incluindo-os numa política geral de limitar o número de funcionários públicos e o tamanho dos órgãos públicos, tem um custo muito grande para a sociedade brasileira. Gastos adicionais em fiscalização tributária aparentam ter uma produtividade marginal substancial, devido não apenas aos seus efeitos diretos, mas também aos indiretos. Por outro lado, o aumento no percentual de contribuintes fiscalizados parece aumentar o número de contribuintes que não preenche suas declarações de rendimentos. Já com a utilização da movimentação financeira pela Receita Federal, os contribuintes reduziram o imposto pago por declarante, mas aumentou o percentual de declarantes per capita. Finalmente, os resultados mostram uma maior efetividade de fiscalizar mais contribuintes mais superficialmente, em relação a fiscalizar menos contribuintes em maior profundidade.

Com relação aos fatores socioeconômicos, o resultado mais interessante deste estudo é a forte correlação entre o grau de escolaridade e a sonegação fiscal: quanto maior o percentual da população adulta com pelo menos nível médio de escolaridade maior a sonegação fiscal e maior o número de declarantes. Este resultado sugeriria uma margem potencial de oportunidade para atuação da Secretaria da Receita Federal, no sentido de promover um maior esclarecimento da população de baixa escolaridade e de trabalhar na direção da simplificação do processo de preenchimento das declarações.

# OS EFEITOS DA FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA NO DESEMPENHO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA, 1996-2002

---

## 1 INTRODUÇÃO

A sonegação fiscal é um fenômeno universal, quantitativamente significativa, que afeta a equidade, a eficiência e a simplicidade do sistema tributário. Ela ocorre em todas as sociedades, classes sociais, atividades e sistemas econômicos, independentemente das estruturas econômica e tributária, das rendas auferidas pelos contribuintes e da cultura do país. Por exemplo, nos EUA, o Internal Revenue Service (IRS) estima que cerca de 17% do imposto de renda devido pelas pessoas físicas não é pago (IRS, 1996); esse valor, na maioria dos outros países, inclusive o Brasil, é provavelmente maior, mas não existem estimativas confiáveis que o quantifiquem. Também nos EUA, os custos para o IRS arrecadar tributos são estimados em apenas 0,6% do total arrecadado. Mas os custos para os contribuintes, que incluem o tempo e o dinheiro gasto para fazer as declarações, são estimados em cerca de 10% do arrecadado, em grande parte devido à complexidade da legislação (SLEMROD, 1996). Tendo em vista a sua magnitude, verifica-se que o potencial de sonegação e os custos de arrecadação precisam ser considerados no projeto de uma estrutura tributária, e que os modelos *standard* de tributação e suas conclusões precisam levar esses dados em consideração. Bird (1983), Mansfield (1988) e Tanzi e Pellechio (1996) apresentam sumários úteis sobre os problemas práticos de interação entre política tributária e administração tributária.

Estudiosos da evolução histórica das estruturas tributárias, especificamente Hinrichs (1966) e Musgrave (1969), também mostraram a importância da administração tributária para a política tributária. Eles sugerem que mudanças na tecnologia da administração tributária, incluindo a globalização e a evolução do sistema financeiro, fizeram as estruturas tributárias evoluírem de impostos progressivos sobre a renda das pessoas para estruturas mais planas de impostos de renda. Alt (1983), por sua vez, enfatizou o papel da administração e os custos para os contribuintes cumprirem suas obrigações tributárias. Ele argumenta que se tornou muito mais fácil cobrar impostos de empresas organizadas do que de famílias, e que uma das explicações para a adoção generalizada de impostos sobre o valor agregado é que esse sistema aumenta os custos para o contribuinte cumprir voluntariamente suas obrigações tributárias, sem aumentar os custos da administração tributária.

O modelo básico de sonegação fiscal, de Allingham e Sandmo (1972), trata a sonegação fiscal como uma decisão racional individual baseada em probabilidades de detecção e condenação, assim como em níveis de punição. Os contribuintes escolhem a renda declarada, e consequentemente a renda sonegada, com o objetivo de maximizar a sua utilidade esperada, confrontando o ganho decorrente da renda não declarada com os riscos de ser fiscalizado e multado. Porém, quando comparamos os resultados do modelo com evidências empíricas, como as apresentadas na seção 2.4, verificamos que as pessoas deveriam sonegar bem mais do que elas realmente sonegam. Consequentemente, verifica-se que outros fatores, além da detecção e da punição, devem afetar as decisões de sonegação.

O fenômeno da sonegação fiscal constitui então um fato gerador de várias questões desafiadoras para os órgãos de administração tributária: a definição dos recursos que devem ser alocados para fiscalizar os suspeitos de sonegação; a distribuição desses recursos entre as diversas classes de contribuintes; a escolha entre fiscalizar mais contribuintes mais superficialmente ou menos contribuintes em maior profundidade; a definição dos recursos que devem ser alocados para dar assistência ao contribuinte, em vez de monitorá-lo; e a possibilidade de a sone-

gação ser reduzida com apelos à consciência dos contribuintes, ou ao seu senso de justiça, ou com recompensas pela sua honestidade. Mas a formulação de políticas para combater a sonegação fiscal tem sido difícil, pois existem poucas informações quantitativas confiáveis sobre os efeitos dessas políticas e das alternativas existentes. A informação fundamental para qualquer análise é saber quanto os contribuintes alterariam seus pagamentos voluntários em resposta a um conjunto de possíveis políticas alternativas. Trabalhos empíricos são fundamentais, já que a sonegação fiscal é obviamente importante para todos os países, e apenas o caso dos EUA tem sido extensamente analisado.<sup>1</sup>

O objetivo deste trabalho é investigar empiricamente quais os fatores que afetam o desempenho do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) no Brasil. Em particular, investigamos o efeito total da fiscalização tributária na arrecadação, medida pelo valor médio do Imposto de Renda pago por declarante e pelo percentual de declarantes *per capita*. No Brasil, isso nunca foi feito. Apesar dos efeitos diretos das fiscalizações serem conhecidos, nunca foram feitas estimativas dos seus efeitos indiretos. Até hoje, apenas a renda diretamente obtida das fiscalizações foi mensurada. Neste trabalho procuramos verificar se os aumentos na arrecadação, tanto entre os contribuintes fiscalizados como entre os não fiscalizados, decorrem de aumentos da probabilidade de os contribuintes serem fiscalizados.

Nosso trabalho empírico estima diretamente o valor dos tributos arrecadados, em vez de primeiro tentar construir uma medida da sonegação fiscal e então extrapolar dessa medida de sonegação para o valor do imposto. Isso é coerente com a literatura teórica na qual os contribuintes típicos decidem o nível ótimo da renda a declarar, em oposição a decidir o nível ótimo de renda a sonegar. Em particular, nossa análise empírica é baseada em dois modelos, ambos estimados, usando uma combinação de séries temporais e dados em corte transversal, em nível estadual, para os anos 1996-2002. Um modelo especifica o valor médio do imposto pago por declarante, como função do percentual de

---

1 Existem poucos trabalhos sobre outros países, tais como a Jamaica, a Holanda e a Espanha. Ver Sawicki (1983).

contribuintes fiscalizados e de uma variedade de fatores socioeconômicos. Outro modelo especifica o número de declarantes *per capita*, em termos percentuais, em função de algumas dessas mesmas variáveis. Essa decomposição permite-nos separar os efeitos das variáveis explicativas em um “efeito valor pago” e em um “efeito percentual de declarantes”. Nós então repetimos a análise, substituindo nos modelos o percentual de contribuintes fiscalizados pelo valor total dos impostos e multas decorrentes de fiscalizações, com o objetivo de verificar qual das variáveis é mais relevante. A natureza de séries temporais dos nossos dados também nos permite investigar a *performance* global do processo de arrecadação do Imposto de Renda nos anos 1996-2002.

Este trabalho é organizado como segue: a seção 2 apresenta uma revisão da literatura sobre sonegação fiscal; a seção 3 descreve nossos dados, procedimentos de estimação e resultados sobre o desempenho do Imposto de Renda da Pessoa Física nos anos 1996-2002, e sumariza outros resultados empíricos de interesse geral; e a seção 4 apresenta as conclusões, com alguns comentários sobre as implicações políticas dos nossos resultados.

## **2 REVISÃO DE LITERATURA**

### **2.1 Definição de sonegação fiscal**

De acordo com Roth et al. (1989) “cumprir voluntariamente as obrigações tributárias significa preencher todas as declarações requeridas no prazo, e incluir nessas declarações toda a disponibilidade de renda de acordo com a legislação e com as decisões judiciais aplicáveis ao período declarado” (p. 21). Em princípio, essa definição claramente mostra a diferença entre cumprir e não cumprir voluntariamente as obrigações tributárias. Porém, o contribuinte pode não cumprir suas obrigações tributárias devido a um erro não intencional ao preencher suas declarações, ou devido a uma intenção definida de pagar menos impostos, ou ainda devido à falta de uma linha clara separando o que é legal e o que não é legal. Kay (1980, p. 136) oferece um par de definições que nos permite diferenciar melhor a sonegação da elisão. “Sonegar é relacionado com

esconder ou subdeclarar a natureza da transação; já elidir é relacionado com uma transação admitida, mas que foi arranjada de maneira que os seus resultados tributários sejam diferentes do previsto na legislação”.

Na prática, o não-cumprimento voluntário das obrigações tributárias pode ser causado por erros, desinformação, dificuldade de entendimento, negligência ou pode ser intencional. Essas diferenças de motivação, associadas ao fato de existirem muitas áreas cinzentas em que a linha divisória entre a legalidade e a ilegalidade não é clara, impedem a diferenciação perfeita entre os diversos tipos de respostas à tributação.

Apesar de existirem razões para diferenciar as diferentes categorias de respostas à tributação, essa diferenciação não é crucial para o nosso modelo, pois este estima diretamente o valor dos tributos arrecadados, sem precisar construir nenhuma medida da sonegação fiscal.

## **2.2 O modelo de Allingham-Sandmo e suas limitações**

A análise econômica contemporânea do crime começou em 1968, com o artigo clássico de Gary S. Becker *Crime and Punishment: an Economic Approach*. O objetivo básico desse artigo era definir a quantidade de recursos e de punições que deveriam ser usados para minimizar as perdas sociais das infrações. No modelo geral, indivíduos decidiam se deveriam ou não cometer crimes, comparando os benefícios financeiros e não financeiros de cometer crimes com a probabilidade e o custo das punições. Becker mencionou a sonegação fiscal como uma possível área de aplicação do seu modelo geral. Com base nesse modelo geral, Allingham e Sandmo (1972) estabeleceram um modelo pioneiro baseado na maximização da utilidade esperada para a análise da sonegação fiscal.

A formulação de referência de Allingham e Sandmo (a partir de agora A-S) (1972) trata a sonegação fiscal como uma decisão racional individual baseada tanto em probabilidades de detecção e condenação quanto em níveis de punição. Nesse caso a verdadeira base de cálculo do imposto é exógena, conhecida pelo contribuinte, mas não facilmente observável pela administração tributária. Então, sob certas circunstân-

cias, o contribuinte será tentado a declarar uma renda tributária menor que a verdadeira. No modelo A-S, o que pode deter um indivíduo de sonegar o Imposto de Renda é uma probabilidade fixa ( $p$ ) de que a renda tributável não declarada seja detectada e sujeita a uma penalidade proporcional ( $\theta$ ), maior do que o pagamento do imposto verdadeiro.

No modelo A-S todas as decisões reais e a renda tributável ( $y$ ) são fixas; somente a renda declarada pelo contribuinte é escolhida. O contribuinte, com aversão ao risco, escolhe a renda declarada ( $x$ ), em que  $x \leq y$ , e conseqüentemente a renda sonegada ( $y-x$ ), com o objetivo de maximizar a sua utilidade esperada (EU):

$$(1) EU = (1p).U(v + t.(y-x)) + p.U(v-\theta.(y-x))$$

em que “ $v$ ” representa a verdadeira renda depois dos impostos ( $v = y.(1-t)$ ) e “ $t$ ” a alíquota (proporcional) do imposto sobre a renda. A função de utilidade de von Neumann-Morgenstern  $U(.)$  representa a preferência individual em relação ao risco.

A condição de primeira ordem para um valor interior de sonegação ótimo é:

$$(2) U'(y_A) / U'(y_U) = (1-p).t / p.\theta$$

em que  $y_A = (v-q.(y-x))$  e  $y_U = (v+t.(y-x))$  se referem à renda, caso esta seja fiscalizada ou não fiscalizada, respectivamente.

Neste modelo a escolha de sonegar e de quanto sonegar é similar à escolha de jogar e de quanto jogar. Cada unidade de renda tributável não declarada oferece um prêmio “ $t$ ” com probabilidade  $(1-p)$ , juntamente com uma penalidade “ $\theta$ ” com probabilidade “ $p$ ”. Somente no caso de o prêmio esperado neste jogo “ $(1-p).t-p.\theta$ ” ser positivo é que o contribuinte arriscará sonegar, numa quantidade que dependerá do prêmio esperado e da aversão ao risco do contribuinte.

A versão simples do modelo A-S tem sido muito criticada, pois falha quando confrontada com a realidade. Para os EUA, considerando “ $p$ ” a fração dos contribuintes fiscalizados, cerca de 0,015, e “ $\theta$ ” a penalidade para a sonegação não criminosa, cerca de 0,2, baseado num grau de aversão ao risco similar ao de outras situações, as pessoas deveriam sonegar bem mais do que aparentemente sonegam (Slemrod e Yitzkaki,

2000). Para o Brasil, para indivíduos neutros ao risco, mesmo com uma penalidade maior ( $\theta$  é 75% para sonegação não criminosa), e com alíquotas de cerca de 25%, considerando que os contribuintes não pagariam nenhum imposto se " $p < t/(t+\theta)$ ", teríamos de ter um percentual mínimo de contribuintes fiscalizados de 25% para que não houvesse sonegação fiscal. Mesmo que as penalidades fossem aumentadas, o modelo continuaria a prever um alto nível de sonegação fiscal. No entanto, vários estudos oferecem evidências de que muitos contribuintes escolhem declarar sua renda real e de que, entre aqueles que sonegam, o valor sonegado é muito menor do que o previsto pelo modelo. Webley et al. (1991), por exemplo, reportam a existência sistemática de contribuintes não sonegadores. Baldry (1987), por sua vez, apresenta um estudo empírico que suporta a existência de indivíduos honestos. A questão intrigante torna-se então o porquê de as pessoas pagarem impostos, em vez de o porquê de as pessoas sonegarem.

Parte da explicação deriva do aumento da quantidade de informações declaradas à administração tributária em meios magnéticos, que facilitam o cruzamento de informações, como no caso da obrigatoriedade tanto dos empregadores quanto dos empregados declararem os salários. Isso limita as possibilidades de sonegação fiscal, mas, mesmo assim, não é suficiente para explicar o nível de cumprimento das obrigações tributárias.

### **2.3 Extensões ao modelo de Allingham-Sandmo**

Em consequência do confronto entre o modelo básico de Allingham-Sandmo e a realidade de uma sonegação fiscal muito maior do que a real, várias tentativas têm sido feitas para estender o modelo, tentando definir outros fatores que também afetem a decisão de o contribuinte cumprir ou não voluntariamente as suas obrigações tributárias. O contraste entre teoria e evidência tem feito muitos pesquisadores de economia, psicologia, sociologia e direito desenvolverem teorias visando a complementar o enfoque de Allingham-Sandmo.

Uma das tentativas de estender o modelo foi feita por Pecanvel (1979), que concluiu, num modelo conjunto com a oferta de trabalho,

que a inclusão da oferta de mão de obra endógena torna ambígua a decisão sobre a renda declarada, em resposta a mudanças em alíquotas e penalidades. Nesse modelo a decisão sobre quanto declarar é tomada simultaneamente à decisão de quanto trabalhar, e assim é impossível ajustar a oferta de trabalho com base em ser ou não pego sonegando.

O modelo básico também pode ser estendido para tratar de outras fontes de incerteza. Andreoni (1992) introduz uma natureza temporal na decisão de sonegação, reconhecendo o fato da penalidade pelo não-cumprimento das obrigações tributárias, se detectada, ser calculada posteriormente ao ganho da sonegação, permitindo ao sonegador a aplicação desse ganho com alguma taxa de retorno.

Outras extensões do modelo básico incluem incertezas sobre a verdadeira renda disponível e sobre o impacto de diferentes medidas coercitivas contra a sonegação fiscal. Cowell (1990) e Slemrod e Yithzaki (1999) apresentam descrições dessas extensões.

Contudo, nenhuma dessas modificações considera aspectos psicológicos nas suas análises. Existe outro tipo de literatura, centrada não em modelos que maximizam a utilidade esperada, mas em valores, atitudes, percepções e na moral dos indivíduos, e em como os regimes coercitivos e as atitudes tributárias são interdependentes. A interação entre os contribuintes e o governo nunca foi analisada em profundidade, assim como não o foram os incentivos positivos para o cumprimento voluntário das obrigações tributárias. Kinsey (1988) sumariza a literatura que analisa o cumprimento voluntário das obrigações tributárias do ponto de vista sociológico, psicológico e legal, e enfatiza como as normas sociais e as atitudes individuais podem explicar o comportamento dos contribuintes, considerando fatores como a honestidade dos contribuintes, a justiça e a *performance* governamental.

Finalmente, uma extensão do modelo de Allingham-Sandmo que precisa ser mais bem estudada, particularmente no caso do Brasil e de outros países em desenvolvimento, tem relação com os efeitos da prática de prorrogar prazos e conceder anistias para contribuintes que não cumprem suas obrigações tributárias no prazo. Essas políticas fazem com que as pessoas beneficiadas percam o respeito pelas que

pagam impostos corretamente, pelas leis tributárias e pelo governo. Conseqüentemente, na próxima vez que os indivíduos tiverem de fazer as suas declarações para o Imposto de Renda, levarão em consideração que pode ocorrer uma prorrogação de prazo ou uma anistia sem nenhum custo adicional, e então podem escolher não pagar seus tributos.

## **2.4 Estudos empíricos de sonegação fiscal**

A tentativa de descobrir a extensão, características e determinantes da sonegação fiscal tem dois problemas um conceitual e um empírico. O problema conceitual é que, apesar de existir uma linha divisória legal separando sonegação e elisão, na prática a linha é frequentemente difícil de ser observada. O problema empírico é que, por sua natureza, a sonegação não é fácil de medir um mero questionamento não é suficiente.

Um problema genérico nos estudos, tanto de séries temporais como de cortes transversais, é que a probabilidade de detecção é difícil de ser mensurada e, mais ainda, sua variação pode não ser randômica, mas entendida como uma resposta das administrações tributárias a variações percebidas na extensão da sonegação e na efetividade da coerção. A virtude dos experimentos controlados é que a fonte de variações em “p” não é ambígua e não é uma resposta ao ambiente. Experimentos controlados têm sido usados extensivamente desde o final dos anos 60 para investigar uma grande variedade de problemas econômicos. Sua aplicabilidade às pesquisas sobre o cumprimento das obrigações tributárias foi discutida por Boruch (1989), que recomendou que as administrações tributárias e os pesquisadores externos colaborassem para expandir o uso de experimentos de campo, para analisar os efeitos de inovações na administração tributária.

Um dos primeiros exemplos de experimentos de campo para analisar efeitos da administração tributária foi o de Schwartz e Orleans (1967), que contataram randomicamente grupos selecionados de contribuintes. A um grupo, fizeram perguntas que “enfatazaram a severidade das sanções disponíveis pelos governos e a possibilidade de os sonegadores serem presos” (o grupo das sanções). A outro grupo, questionaram as razões

morais para se pagar os tributos (o grupo da consciência). Um terceiro grupo serviu de placebo, respondendo a questões básicas, e um quarto grupo serviu como controle não trabalhado. A análise empírica foi baseada nas mudanças ocorridas entre 1961 e 1962 na renda declarada, nas deduções e no valor do imposto. Conforme esperado, o “grupo da consciência” apresentou um grande aumento na renda declarada e no valor do imposto em relação aos grupos placebo e de controle. Já, contrariamente ao esperado, o “grupo das sanções” declarou um aumento no total de deduções. Os autores especularam que os membros do grupo responderam baseados em “você pode me obrigar a admitir uma renda maior, mas eu vou achar um jeito de a conseguir de volta”.

A mais confiável fonte de informações sobre o comportamento voluntário das obrigações tributárias é o programa *IRS's Taxpayer Compliance Masurement Program TCMP*, sobre o imposto de renda federal dos EUA. Nesse programa, a cada três anos, entre 1965 e 1988, o IRS conduziu auditorias intensivas em uma amostra aleatória de contribuintes largamente estratificada, usando os resultados para desenvolver uma fórmula para selecionar declarações para auditorias regulares. Os dados do TCMP consistem num relatório de análise linha a linha da declaração do contribuinte e de comparação com o que o auditor concluiu ser correto. A análise dos dados do TCMP (IRS, 1996) sugere que a sonegação é de cerca de 17% do imposto real. Contudo, a maior parte desse valor se refere a não-declarantes e a estimativas de não-pagamento de impostos não detectadas pelo TCMP, visto que a taxa de não-cumprimento das obrigações tributárias detectada pelo TCMP é de 7,3%. A extensão da sonegação varia largamente, tanto na omissão da renda bruta como nas deduções, entre as diversas classes de contribuintes e faixas de renda. Finalmente, o estudo mostrou que, dentro de cada grupo definido pela renda, idade, ou outra categoria demográfica, há contribuintes que sonegam, outros que não sonegam e outros ainda que (provavelmente sem advertência) pagam mais do que o devido. De acordo com o TCMP1988, 40% dos contribuintes sonegaram imposto de renda, 53% declararam corretamente e 7% pagaram a mais seus impostos. Considerando que os pagamentos a mais decorreram de erros, e que a mesma proporção dos que pagaram a menos também errou, concluímos que aproximadamente 67% dos contribuintes tiveram

a intenção de pagar seus tributos corretamente, valor muito maior do que o sugerido por qualquer modelo de sonegação fiscal.

Uma série de experimentos sobre coerção no Imposto de Renda, para testar estratégias alternativas para melhorar a administração tributária e aumentar o cumprimento voluntário das obrigações tributárias, foi realizada pelo Departamento da Receita de Minnesota (SLEMROD et al., 2001). Aproximadamente 47.000 contribuintes, dos 1.835.000 que preencheram declarações de renda em 1993, foram selecionados aleatoriamente para um dos cinco “tratamentos” experimentais administrados no início do preenchimento das declarações de 1994. A um grupo foi oferecida assistência tributária, inclusive ajuda na declaração de renda federal que não foi oferecida pelo estado. Outro recebeu uma declaração de renda de Minnesota reestruturada, com linhas adicionais para reportar ajustes à declaração federal. Dois grupos adicionais receberam cartas “educativas” do Comissário de renda que apelaram para o senso de equidade dos contribuintes e para as normas sociais. O quinto grupo teve um experimento projetado para aprender sobre o impacto de um aumento da probabilidade de fiscalização. Esse grupo, de 1.724 contribuintes selecionados aleatoriamente, foi informado, por carta registrada da autoridade tributária, de que as declarações que iriam preencher, tanto estaduais como federais, seriam cuidadosamente examinadas. Foram também informados de que, caso fossem encontradas irregularidades, as declarações estaduais e federais dos últimos anos seriam reexaminadas, segundo a lei. A carta foi enviada após a conclusão do ano fiscal, no início do período de preenchimento das declarações, para não afetar comportamentos que pudessem afetar a renda recebida, consistentemente com a assunção do modelo A-S que considera a renda tributável fixa. Esse foi um experimento especialmente interessante para estimar a extensão da sonegação fiscal. Nessas condições, supõe-se que os contribuintes que receberam essa carta têm um “p” igual a um, apesar de existir a possibilidade de alguns acharem que a ameaça era improvável.

Os autores verificaram que o efeito do experimento dependeu do nível de renda. Contribuintes do grupo fiscalizado com rendas tributáveis baixas (menos de US\$ 10.000,00) e médias (entre US\$ 10.000,00 e

US\$ 100.000,00) aumentaram a renda declarada entre 1993 e 1994, em relação ao grupo de controle, em 12,1%, descontada a inflação, o que foi interpretado como presença de sonegação. O efeito foi muito maior em contribuintes com maiores oportunidades de sonegar, cujas fontes de renda eram autônomas ou da atividade rural, chegando a 145,3% nos contribuintes com renda tributável baixa nessas condições. Contudo, apenas os contribuintes com renda média tiveram significância ao nível de 10%. Mas, agregando todos os grupos de baixas e médias rendas, a diferença encontrada foi inferior a 2% do total dos impostos pagos, o que é bem inferior aos 7,3% detectado pelo TCMP e aos 17% estimados pelo IRS. Surpreendentemente, contudo, o imposto do grupo fiscalizado com rendas mais altas (pouco mais de 3% dos contribuintes com mais de US\$ 100.000,00 representando 30,1% do imposto pago) caiu significativamente em 1994, em relação ao grupo de controle, 34,8% nos casos de contribuintes com maiores oportunidades de sonegação e 16,6% no caso dos contribuintes com menores oportunidades de sonegação. Uma possível explicação para esse resultado “perverso” é que, com a “ameaça”, os contribuintes procuraram consultoria profissional, que encontrou possibilidades de deduções anteriormente desconhecidas por eles. Os dados confirmaram um aumento no percentual das declarações preenchidas com o uso de assistência profissional, não só no grupo de rendas mais altas, mas também nos outros grupos que receberam a carta, mas esse fato não é significativo para justificar a queda na renda tributável. Outra possível explicação se fundamenta numa extensão do modelo de Allingham-Sandmo, na qual os contribuintes acreditam que a probabilidade de serem fiscalizados depende do que seria declarado. Nesse caso os contribuintes acreditam que sua verdadeira renda tributável não pode ser verificada.

As conclusões desse experimento revelaram que a magnitude e a natureza do ajuste feito pelos contribuintes dependem bastante de como eles interpretam as cartas. Apesar de o experimento ter sido feito com o objetivo de sinalizar uma auditoria certa, na realidade o seu sucesso foi limitado na captura da atenção dos contribuintes. Muitos não acreditaram que a auditoria pudesse detectar o tipo de sonegação que eles realizavam, outros não acreditaram que o estado de Minnesota tivesse recursos para fazer fiscalizações em larga escala, e outros ainda não

quiseram mudar seu padrão de sonegação em relação aos anos anteriores, pois, nesse caso, seriam mais facilmente detectados.

Alternativamente, Dubin et al. (1990) usaram uma combinação de séries temporais e dados em corte transversal, em nível estadual, entre 1977 e 1985, para investigar o impacto das taxas de fiscalização e das alíquotas dos tributos no cumprimento voluntário das obrigações tributárias. Eles não realizaram uma medição direta da sonegação, mas, em vez disso, usaram os impostos arrecadados por declaração preenchida e declarações preenchidas *per capita*, como medidas inversas do não-cumprimento das obrigações. Eles concluíram que o declínio contínuo da taxas de fiscalização no período causou significativo declínio na arrecadação tributária do IRS. Contudo, verificaram que mudanças no cumprimento das obrigações tributárias também foram afetadas por mudanças na economia, e que a medição das probabilidades de detecção é sujeita aos mesmos problemas de endogeneidade que as análises em corte transversal. Alguns dos resultados mais significativos encontrados no trabalho mostram que o aumento das taxas de fiscalização diminuiu o número de declarantes *per capita*, e que o aumento do percentual da população com pelo menos segundo grau teve uma forte correlação positiva com o número de declarantes.

Apesar de toda a pesquisa que vem sendo feita, mais trabalhos empíricos são necessários para confirmar a existência das extensões propostas para o modelo básico de Allingham-Sandmo e para quantificar as influências de cada variável na sonegação fiscal. Na próxima seção apresentamos nosso estudo empírico, que objetiva investigar quais os fatores que afetam o desempenho do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) no Brasil.

### **3 ANÁLISE EMPÍRICA**

Tendo em vista a importância da sonegação fiscal, trabalhos empíricos são necessários para confirmar e quantificar a influência da fiscalização tributária e da situação socioeconômica na sua magnitude. Particularmente no caso do Brasil, quase nada foi feito nesse sentido. Visando a contribuir para reduzir essa falta, apresentamos a seguir uma

análise dos fatores que afetam o desempenho do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) no Brasil.

Nossa análise empírica gera estimativas sobre os efeitos do percentual de contribuintes fiscalizados e dos valores das autuações de Imposto de Renda da Pessoa Física no valor médio do imposto pago por declarante e no percentual de declarantes *per capita*. O Imposto de Renda da Pessoa Física incide sobre rendimentos do capital e do trabalho. Na maioria das situações relativas à remuneração do trabalho e em alguns casos relativos à remuneração do capital, o Imposto de Renda devido é calculado e retido pela fonte pagadora à medida que os pagamentos são efetuados. Nos casos em que não há retenção na fonte, o contribuinte deve tomar a iniciativa de apurar o imposto a pagar e recolhê-lo aos cofres públicos. A declaração de ajuste, entregue após o final do ano, possibilita ao declarante consolidar as suas fontes de renda, contabilizar as despesas dedutíveis e calcular o imposto devido, o qual, comparado com o imposto já efetivamente pago, resultará em um imposto a pagar ou a restituir.

A variável que nós escolhemos imposto pago por declarante considera apenas os valores do Imposto de Renda da Pessoa Física, sem incluir os valores tributados na fonte. A escolha dessa variável, sem o retido pela fonte, deve-se às menores oportunidades de sonegação dos valores retidos pelas fontes pagadoras, que independem de decisões do contribuinte.

A relativa estabilidade na legislação do Imposto de Renda no período estudado desde 1995 não há mudanças significativas e a iniciativa da administração tributária federal de manter os prazos previamente estipulados para a entrega das declarações, pondo fim à reiterada prática de anos anteriores de previsíveis prorrogações, permitiram-nos analisar as variações do imposto pago por declarante e do número de declarantes *per capita*, em termos percentuais, sem termos de considerar os efeitos dessas mudanças.

Para a nossa análise, inicialmente especificamos um modelo no qual o imposto pago por declarante depende do percentual de contribuintes fiscalizados, da renda *per capita* e de várias outras variáveis

socioeconômicas. Esse modelo procura quantificar as variáveis que afetam a sonegação fiscal dos declarantes. Depois especificamos um segundo modelo, que relaciona o número de declarantes *per capita*, em termos percentuais, com algumas dessas mesmas variáveis. Nesse caso procuramos verificar as variáveis que afetam os não-declarantes. Posteriormente, repetimos as análises, utilizando os valores das autuações em substituição ao percentual de contribuintes fiscalizados, visando a estimar os efeitos indiretos das variações das políticas de fiscalização na arrecadação tributária.

### **3.1 Dados**

A maior parte da nossa análise é baseada em dados fornecidos pela Secretaria da Receita Federal (SRF), cobrindo os anos de 1996 a 2002. Esses dados, em nível estadual, são o número de declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física recebidas, o número de declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física retidas em malha, o número de fiscalizações de IRPF realizadas, o valor do IRPF pago e o valor do IRPF e das penalidades adicionais decorrentes de fiscalizações. Para alguns estados, os dados correspondem a uma Delegacia da Receita Federal. Para a maioria, no entanto, os dados correspondem a várias Delegacias, e são agregados para obter o valor correspondente a cada estado.

Em teoria, dados menos agregados poderiam facilitar nossa análise. Mas diversas limitações restringem a possibilidade de usá-los. Dados em nível de cada Delegacia, que nos permitiriam aumentar o número de observações anuais de 27 para 107, não foram usados, pois diversos dados socioeconômicos utilizados na nossa análise não estão disponíveis no nível de desagregação necessário. Portanto, as seguintes cinco variáveis primárias foram utilizadas, com base nos dados da SRF: (1) número de declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física recebidas; (2) número de declarações do Imposto de Renda da Pessoa Física retidas em malha; (3) número de fiscalizações de Imposto de Renda da Pessoa Física realizadas; (4) Imposto de Renda da Pessoa Física pago; e (5) imposto e penalidades adicionais decorrentes das fiscalizações de Imposto de Renda da Pessoa Física.

Usando essas cinco variáveis primárias, as seguintes variáveis secundárias, usadas em nossa análise, foram construídas:

- IPD: valor do Imposto de Renda da Pessoa Física pago, dividido pelo número de declarações de pessoa física recebidas, em reais, em 1996 imposto pago por declarante;
- PDC: número de declarantes de Imposto de Renda da Pessoa Física, em relação à população total, em termos percentuais percentual de declarantes *per capita*;
- IAD: valor do imposto e das penalidades adicionais decorrentes das fiscalizações de Imposto de Renda da Pessoa Física, dividido pelo número de declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física recebidas, em reais, em 1996 imposto autuado por declarante;
- PF: percentual de contribuintes fiscalizados ou com declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física retidas em malha, dividido pelo número de declarações de pessoa física recebidas percentual de contribuintes fiscalizados.

A escolha do percentual de contribuintes fiscalizados, englobando as pessoas físicas fiscalizadas e as retidas em malha, foi feita após verificar qual o resultado mais significativo para o modelo. A percepção dos contribuintes em cada caso é diferente. As pessoas físicas fiscalizadas e autuadas em um ano tendem a não repetir no ano seguinte os mesmos tipos de infração. Já as pessoas físicas retidas em malha, mesmo que ainda não saibam o motivo de terem ficado retidas, e mesmo que ainda não tenham sido autuadas, também tendem a ser mais cuidadosas na declaração do ano seguinte. Mas, em ambos os casos, e também para os contribuintes não fiscalizados, os efeitos são os mesmos: a sensação de que a probabilidade de detecção da sonegação é maior.

Também vários indicadores socioeconômicos extraídos de uma variedade de fontes foram utilizados. Eles são todos reportados numa base anual:

- PED: percentual da população adulta com no mínimo educação de nível médio;
- TD: taxa de desemprego;

- RFCR: renda familiar *per capita* média, em reais, em 1996;
- RFCN: renda familiar *per capita* média nominal;
- PSA: percentual da força de trabalho que ganha acima de cinco salários mínimos e que trabalha no setor de serviços ou no comércio;
- PFA: percentual de famílias na atividade agrícola, em relação ao número total de famílias.

Vários outros indicadores foram testados, mas não incluídos no modelo final, pois os resultados encontrados não foram significantes. Um desses indicadores é o percentual da população com pelo menos 65 anos, que tem reduções especiais nos impostos<sup>2</sup> e que apresentou o sinal esperado, mas com uma significância estatística muito baixa. Outro é o percentual de famílias incluídas em algum programa de transferência de renda, em relação ao número total de famílias, cujos resultados não foram significantes, provavelmente devido a essas famílias estarem muito abaixo dos limites de isenção de imposto. Um terceiro é o número de famílias *per capita*, cujo aumento significa que as famílias estão diminuindo e, conseqüentemente, que o número de declarantes deveria aumentar, o que provocaria uma redução da renda por declaração, mas que também não apresentou resultados significativos.

Para a análise dos setores da atividade econômica que influenciam positiva ou negativamente o desempenho do IRPF foram feitos vários testes. Inicialmente usamos os dados da Pesquisas Nacionais de Amostras de Domicílios PNADs, estratificados em oito setores da atividade econômica,<sup>3</sup> mas os resultados não foram os esperados. A causa das discrepâncias deveu-se, provavelmente, ao fato de que grande parte da população brasileira está abaixo do limite de isenção do Imposto de Renda. Conseqüentemente, a variação no percentual da força de trabalho que atua em cada setor pode não representar a variação do número de declarantes daquele setor. Assim, novos testes foram implementados

---

2 No cálculo do imposto, pode ser deduzida do rendimento bruto a parcela isenta dos rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, a partir do mês em que o contribuinte completar 65 anos de idade, limitada a R\$ 900,00 até 31/12/2001 e a R\$ 1.058,00 a partir de 1o/1/2002.

3 Agricultura, extrativismo mineral, indústria de transformação, construção civil, administração pública, comércio, serviços e serviços de utilidade pública.

utilizando os dados das Relações Anuais de Informações Sociais do Ministério do Trabalho RAIS/MTb, que engloba o conjunto de empresas que mantêm vínculos empregatícios formais, envolvendo apenas os trabalhadores que ganham acima de cinco salários mínimos (uma *proxy* do limite de isenção). Nesse caso os resultados foram melhores. Para o nosso modelo, escolhemos os dois setores cujos resultados foram mais representativos: o setor de serviços e o de comércio.

As tabelas a seguir apresentam as variáveis utilizadas no estudo. A Tabela 1 apresenta a definição completa de todas as variáveis e das suas fontes. A Tabela 2 apresenta os valores médios das variáveis por ano, com os seus desvios-padrão.

Tabela 1. Definição de variáveis e fontes

---

- IAD: Imposto autuado por declarante valor do imposto e das penalidades adicionais decorrentes de fiscalizações de Imposto de Renda da Pessoa Física, dividido pelo número de declarações de pessoa física recebidas, em reais, em 1996;
  - IPD: Imposto pago por declarante valor do Imposto de Renda da Pessoa Física pago, dividido pelo número de declarações de pessoa física recebidas, em reais, em 1996;
  - PDC: Percentual de declarantes *per capita* número de declarantes de Imposto de Renda da Pessoa Física em relação à população total, em termos percentuais;
  - PED: Percentual da população adulta com no mínimo educação de nível médio;
  - PF: Percentual de contribuintes fiscalizados percentual de contribuintes fiscalizados ou com declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física retidas em malha, dividido pelo número de declarações de pessoa física recebidas;
  - PFA: Percentual de famílias na atividade agrícola, em relação ao número total de famílias;
  - PSA: Percentual da força de trabalho que ganha acima de cinco salários mínimos e que trabalha no setor de serviços e no comércio;
  - RFCR: Renda familiar *per capita* média, em reais, em 1996;
  - RFCN: Renda familiar *per capita* média nominal;
  - TD: Taxa de desemprego.
- 

Notas:

- (1) Percentual de famílias na atividade agrícola, percentual da população adulta com no mínimo educação de nível médio; renda familiar *per capita* média, taxa de desemprego e população das Pesquisas Nacionais de Amostra de Domicílios PNADs, de 1996 a 1999 e 2001. Os dados de 2000 e 2002 são estimados.
- (2) Percentual da força de trabalho que ganha acima de cinco salários mínimos empregada, por setor, das Relações Anuais de Informações Sociais do Ministério do Trabalho RAIS/MTb.
- (3) Imposto de Renda da Pessoa Física pago e número de declarações de Imposto de Renda da Pessoa Física recebidas de [www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br).

Tabela 2. Valores médios das variáveis por ano  
(Desvios-padrão entre parênteses)

	1996	1997	1998	1999	2000	2001
<b>IAD</b>	85,08 (251,80)	29,23 (59,28)	33,46 (39,05)	31,74 (36,59)	23,25 (16,86)	31,02 (20,07)
<b>IPD</b>	227,47 (69,07)	201,17 (63,95)	190,46 (99,00)	171,38 (72,31)	138,55 (50,12)	132,13 (69,22)
<b>PDC</b>	4,80 (2,82)	5,41 (3,02)	5,71 (3,15)	5,82 (3,14)	6,98 (3,64)	7,51 (3,81)
<b>PED</b>	19,93 (5,96)	21,18 (6,01)	22,02 (6,09)	23,75 (6,67)	24,22 (6,31)	24,69 (6,51)
<b>PF</b>	7,67 (1,57)	4,51 (1,02)	5,55 (0,99)	7,87 (2,96)	8,93 (1,57)	8,41 (1,70)
<b>PFA</b>	23,75 (12,81)	23,56 (13,05)	22,33 (12,47)	23,23 (12,95)	21,57 (11,85)	20,10 (11,09)
<b>PSA</b>	37,39 (9,54)	37,50 (8,94)	33,33 (9,38)	32,88 (9,31)	32,45 (8,97)	29,56 (9,08)
<b>RFCR</b>	2.498,58 (981,81)	2.395,36 (984,79)	2.426,49 (998,23)	2.199,91 (868,51)	2.086,25 (806,00)	2.028,54 (783,42)
<b>RFCN</b>	2.498,58 (981,81)	2.584,91 (10.62,72)	2.720,29 (11.19,09)	2.745,37 (10.83,86)	2.962,03 (11.44,35)	3.178,69 (1.227,60)
<b>TD</b>	6,91 (2,49)	7,34 (2,47)	8,36 (2,91)	9,31 (3,35)	9,19 (2,90)	9,06 (2,89)

Nota:

(1) Os valores de IPD e PDC são relativos à declaração entregue no ano seguinte ao ano-base considerado.

### 3.2 Especificações

Com os dados estaduais para os anos de 1996 a 2002, estimamos o IPD e o PDC como funções de PF, PED, TD, RFC, PSA, PFA, PFT e de uma variável Dummy, DUM1, com valor zero para todos os estados

nos anos de 1996 a 1999 e valor um para todos os estados nos anos 2000 e 2001 (declarações entregues em 2001 e 2002, respectivamente). A inclusão de uma variável Dummy para os anos 2000 e 2001 visa a capturar os efeitos das mudanças na utilização de informações relativas à movimentação financeira sujeita à incidência da CPMF, em confronto com os dados constantes das declarações de rendimentos.<sup>4</sup>

As equações do valor declarado IPD e do percentual de declarantes PDC são respectivamente:

$$(7) \quad IPD_{it} = a_0 + a_1 \cdot PF_{it} + a_2 \cdot PED_{it} + a_3 \cdot RFCR_{it} + a_4 \cdot PSA_{it} + a_5 \cdot PFA_{it} + a_6 \cdot TD_{it} + a_7 \cdot DUM1_{it} + e^{IPD}_{it}$$

$$(8) \quad PDC_{it} = b_0 + b_1 \cdot PF_{it} + b_2 \cdot PED_{it} + b_3 \cdot RFCN_{it} + b_4 \cdot DUM1_{it} + e^{PDC}_{it}$$

Nossa escolha das variáveis independentes para a equação do “efeito valor declarado” foi motivada por dois tipos de considerações: o tamanho da base tributária e o comportamento do contribuinte no cumprimento voluntário das suas obrigações tributárias. As variáveis TD e RFC são relacionadas tanto com a base tributária como com o comportamento do contribuinte no cumprimento das suas obrigações tributárias. Já as variáveis PED, PSA, PFA e TF são relacionadas principalmente com o comportamento do contribuinte no cumprimento das suas obrigações tributárias.

A variável renda familiar *per capita* foi tratada de modo diferente em cada um dos modelos. No modelo do imposto pago por declarante (IPD), utilizamos a renda familiar *per capita* real (RFCR), corrigida pelo IGP-DI médio, da mesma forma que corrigimos o IPD. Já no modelo do percentual de declarantes *per capita* PDC utilizamos a renda familiar *per capita* nominal (RFCN), não corrigida. Com isso tentamos analisar a questão recorrente sobre a necessidade de corrigir monetariamente<sup>5</sup> os limites de isenção do Imposto de Renda Pessoa Física e as suas

---

4 Permitida independentemente de autorização judicial, com o advento da Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001, e da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001.

5 Em 1996, a Lei nº. 9.249 extinguiu o instituto da correção monetária para fins fiscais e societários.

respectivas deduções, verificando a influência do seu congelamento no percentual de declarantes *per capita*.

Nossas expectativas com relação aos efeitos das variáveis escolhidas no imposto pago por declarante são baseadas nas considerações teóricas apresentadas anteriormente. As variáveis que são relacionadas tanto com a base tributária como com o comportamento do contribuinte no cumprimento voluntário das suas obrigações tributárias são a taxa de desemprego (TD) e a renda familiar *per capita* real (RFCR). Em geral, elas também nos levam a previsões ambíguas. Grandes taxas de desemprego (TD) podem estar associadas a economias pouco saudáveis e, conseqüentemente, a impostos pagos por declarante baixos. Esse efeito é agravado se o desemprego é associado a economias informais grandes e, conseqüentemente, a uma maior sonegação fiscal. Por outro lado, se a maior parte dos contribuintes desempregados tem renda relativamente baixa, então os impostos pagos por declarante devem subir, pois a cauda inferior da distribuição de renda é eliminada. Assim, esperamos um coeficiente negativo para TD se a eliminação de contribuintes de baixa renda for dominada pela redução nos impostos pagos pelos declarantes restantes, e um coeficiente positivo em caso contrário. Mudanças na renda familiar *per capita* real (RFCR) também têm efeitos indefinidos nos impostos pagos por declarante. Em geral, contribuintes com rendas mais altas têm maiores oportunidades de sonegar, mas há uma forte e direta relação entre a renda familiar *per capita* e os impostos pagos por declarante, e este último efeito deve ser maior, levando a um coeficiente positivo para RFCR.

As variáveis primariamente relacionadas com o cumprimento voluntário das obrigações tributárias pelos contribuintes são o percentual da população adulta com no mínimo educação de nível médio (PED), o percentual da força de trabalho que ganha acima de cinco salários mínimos e que trabalha no setor de serviços e no comércio (PSA), o percentual de famílias na atividade agrícola *per capita* (PFA) e o percentual de contribuintes fiscalizados (PF). As primeiras refletem oportunidades de sonegar, e a última reflete as atividades coercitivas da Secretaria da Receita Federal. O percentual da população adulta com no mínimo educação de nível médio (PED) é positivamente relacionado com o

não-cumprimento das obrigações tributárias, presumivelmente porque indivíduos mais educados estão mais aptos a jogar a “loteria tributária”.<sup>6</sup> Portanto, em relação ao imposto pago por declarante, espera-se um coeficiente negativo para PED.

As variáveis de distribuição da força de trabalho que ganha acima de cinco salários mínimos, como o percentual da força de trabalho que ganha acima de cinco salários mínimos e que trabalha no setor de serviços e no comércio (PSA), permitem-nos analisar as oportunidades de sonegação. Empregados de setores como administração pública e indústria de transformação têm a quase totalidade dos seus rendimentos proveniente do trabalho assalariado, tributado na fonte, e as oportunidades de sonegação do Imposto de Renda são limitadas, já que a SRF requer que salários sejam declarados tanto pelos contribuintes como pelos seus empregadores, para cruzamento de informações. Nesse caso o imposto de renda pago pelo contribuinte, excluída a fonte, é pequeno. Por outro lado, empregados do setor de serviços e do comércio, muitas vezes autônomos ou informais, têm menores percentuais dos seus rendimentos com retenção de imposto na fonte. Assim, empregados desses setores, mesmo com maiores oportunidades de sonegação, por terem tido pequenas retenções na fonte, tendem a apresentar impostos pagos por declarantes maiores. Assim, esperamos um coeficiente positivo para PSA. Já as atividades agrícolas são conhecidas por terem níveis baixos de cumprimento voluntário das obrigações tributárias, o que nos leva a esperar um coeficiente negativo para o percentual de famílias na atividade agrícola *per capita* NFA. Finalmente, esperamos que aumentos no percentual de contribuintes fiscalizados PF reduzam a sonegação, conforme é consenso da literatura teórica, e consequentemente aumentem o imposto declarado por declarante.

Uma análise sobre a possível endogeneidade do percentual de contribuintes fiscalizados PF nas equações do imposto pago por declarante e do percentual de declarantes *per capita* precisa ser feita. Ao se incluir o percentual de contribuintes fiscalizados nos modelos, espera-se que essa variável afete os níveis de sonegação fiscal, mas

---

6 Existem algumas pesquisas que suportam essa opinião. Ver Witte e Woodbury (1983).

é fundamental analisar a possibilidade de que o percentual de contribuintes fiscalizados seja endógeno nas equações que procuram explicar essa sonegação.<sup>7</sup> A endogeneidade vai ocorrer quando elementos da renda dos contribuintes que são conhecidos pelos contribuintes e observados pela Receita Federal induzem a uma maior sonegação fiscal, e simultaneamente induzem a maiores percentuais de contribuintes fiscalizados. Nesse caso, correlações entre as taxas de fiscalização e as variáveis inobserváveis de sonegação fiscal levarão a estimativas inconsistentes usando estimação por mínimos quadrados ordinários. No nosso modelo, o percentual de contribuintes fiscalizados engloba as pessoas físicas fiscalizadas e as retidas em malha. Para o primeiro grupo não esperamos endogeneidade, visto que a quantidade de contribuintes fiscalizados é determinada pela quantidade de auditores-fiscais disponíveis em determinada região, e não por variáveis que poderiam estar relacionadas com a sonegação. Por outro lado, para o número de declarações retidas em malha, essa possibilidade precisa ser analisada. A endogeneidade poderia também ocorrer de outra maneira fundamental, caso fossem usados dados socioeconômicos retirados das declarações, mas esses dados não foram utilizados como variáveis independentes, pois eles foram autodeclarados.

Nossa escolha de variáveis independentes para a equação do “efeito percentual de declarantes” é estreitamente relacionada com a nossa escolha de variáveis para a equação do “efeito valor declarado”.

---

7 Este é um ponto que a literatura empírica do crime, baseada na tradição do artigo clássico de Becker, levou em consideração em áreas diferentes da tributária (ver, e. g., PYLE, 1986), mas que a literatura empírica sobre o cumprimento voluntário das obrigações tributárias frequentemente ignorou (e.g., Witte e Woodbury, 1985) ou tratou inadequadamente (CLOTFELTER, 1983; CRANE; NOURZAD, 1986). Alm, Bahl e Murray (1989) analisaram uma amostra randômica sobre todas as declarações de imposto de renda individual dos jamaicanos e uma subamostra de declarações fiscalizadas dessa amostra. Eles estimaram um modelo de dois estágios usando um variável Dummy para diferenciar se o contribuinte foi fiscalizado no primeiro ou no segundo estágio, e com a renda declarada detectada como a variável dependente. Eles concluíram que a probabilidade de uma fiscalização aumenta com o aumento do imposto declarado, das perdas de capital e dos créditos compensados, enquanto decresce com o aumento da renda proveniente de dividendos e salários. Após as fiscalizações, verificaram que o valor dos impostos não declarados aumentou com o aumento da probabilidade de ser fiscalizado, das alíquotas marginais do imposto, do nível de renda depois dos impostos e das fiscalizações (uma *proxy* para a renda real) e da renda do trabalho autônomo, mas diminuiu com o aumento nos níveis de salários, dividendos ou renda de alugueis.

A literatura teórica sobre sonegação fiscal se concentra na redução do imposto devido pelos declarantes – a falha dos contribuintes que preencheram declarações em reportar todos os impostos devidos –, não existindo quase nenhuma literatura teórica sobre não-declarantes.<sup>8</sup> Em outras palavras, nós não temos diretrizes da teoria formal sobre a especificação da equação do “efeito percentual de declarantes”. Consequentemente, optamos por utilizar, na equação do “efeito percentual de declarantes”, as mesmas especificações usadas na equação do “efeito valor declarado”.

Com referência às variáveis que se relacionam com o comportamento dos contribuintes no seu cumprimento voluntário das obrigações tributárias, existe um princípio a ser analisado. Esse princípio deriva da observação de que os contribuintes se confrontam com três opções: preencher a declaração e declarar honestamente, preencher a declaração sonegando impostos ou não preencher a declaração. Qualquer fator que reduza o benefício ou aumente o custo de preencher a declaração e sonegar impostos vai aumentar a probabilidade de um dado contribuinte escolher uma das outras duas opções: preencher a declaração e declarar honestamente ou não preencher a declaração. Define-se esse como o princípio do cumprimento voluntário das obrigações tributárias. Ele normalmente se aplica a variáveis que se relacionam com o comportamento do contribuinte na decisão de sonegar impostos, mas que podem ser mascarados por outros efeitos mais diretos. Esse princípio precisa ser levado em consideração, pois desempenha um papel particularmente importante na relação entre o percentual de contribuintes fiscalizados e o percentual de declarantes *per capita*.

Com relação às variáveis relacionadas com a base tributária, também existe um princípio geral a trabalhar. Qualquer mudança que aumente a base tributária tenderá a aumentar o percentual de declarantes *per capita*, pois um maior número de contribuintes estará acima do mínimo requerido para o preenchimento da declaração. Denomina-se este último de princípio da base tributária.

---

8 Uma exceção é o modelo de Graetz e Wilde (1990), que trata da decisão dos não-declarantes participarem em anistias tributárias. Em seu modelo, contudo, é assumido que os contribuintes que preenchem declarações declaram honestamente.

Com esses dois princípios em consideração, analisamos primeiro o efeito no percentual de declarantes das variáveis primariamente relacionadas com o cumprimento voluntário das obrigações tributárias pelos contribuintes – o percentual da população adulta com no mínimo educação de nível médio – PED, o percentual da força de trabalho que ganha acima de cinco salários mínimos e que trabalha no setor de serviços e no comércio – PSA, o percentual de famílias na atividade agrícola *per capita* – PFA e o percentual de contribuintes fiscalizados – PF, que refletem as oportunidades de o contribuinte sonegar e as atividades coercitivas da Secretaria da Receita Federal. Esperam-se, assim, resultados diversos.

Espera-se uma correlação positiva entre o percentual da população adulta com no mínimo o segundo grau completo – PED e o percentual de declarantes, por duas razões. Primeiro, o princípio do cumprimento voluntário das obrigações tributárias sugere que uma população mais educada acha mais fácil explorar oportunidades de sonegar, sendo também mais capaz de solicitar compensações e restituições. Segundo, os contribuintes mais educados que se encontram na parte inferior da distribuição de renda, acima dos limites de isenção, são mais aptos a compreender as leis do Imposto de Renda e de as obedecer. Em particular, eles são provavelmente mais aptos a ler e a preencher os formulários tributários.

As variáveis relativas à distribuição da força de trabalho que ganha acima de cinco salários mínimos permitem-nos analisar as oportunidades de sonegação de cada setor. Empregados de setores como administração pública e indústria de transformação, dados a extensão do seu imposto retido na fonte e os cruzamentos de informações para esse tipo de renda, acham muitas vezes vantajoso o preenchimento das declarações de ajuste e a declaração honesta de toda a sua renda, pois em muitos casos têm restituição de valores retidos na fonte maiores do que o imposto calculado. O princípio do cumprimento voluntário das obrigações tributárias sugere que tudo que reduz os benefícios ou aumenta os custos de preencher a declaração ou omitir rendimentos vai aumentar a probabilidade de se escolher preencher a declaração honestamente, ou não preencher a declaração. No caso de contri-

buintes trabalhando na administração pública ou no setor industrial, a opção de preencher a declaração honestamente é a mais desejável. Por outro lado, empregados do setor de serviços e do comércio PSA, muitas vezes autônomos ou informais, e que têm menores percentuais dos seus rendimentos com retenção de imposto na fonte, tendem a preferir não declarar.

A relação entre o percentual de famílias na atividade agrícola *per capita* – PFA e o percentual de declarantes é mais difícil de prever. As atividades agrícolas são conhecidas por terem níveis baixos de cumprimento voluntário das obrigações tributárias para aqueles que declaram, mas não se sabe se o percentual de declarantes é maior ou menor do que o de outras atividades. Certamente, espera-se que o percentual de famílias na atividade agrícola tenha pouco ou nenhum efeito, mantendo os outros fatores constantes no percentual de declarantes *per capita*.

Finalizando a análise das variáveis primariamente relacionadas com o cumprimento voluntário das obrigações tributárias pelos contribuintes, espera-se que o princípio do cumprimento voluntário das obrigações tributárias se aplique fortemente ao percentual de contribuintes fiscalizados (PF). Como o aumento no percentual de contribuintes fiscalizados reduz os benefícios e aumenta os custos de se preencher uma declaração e de se subdeclarar os impostos devidos, nós esperamos que o aumento do percentual de contribuintes fiscalizados reduza o percentual de declarantes *per capita*. A questão da endogeneidade também precisa ser aqui analisada. Porém, como os critérios de seleção de contribuintes a fiscalizar visam, sobretudo, a verificar declarantes e a não detectar não-declarantes, e como a malha trabalha apenas com declarantes, verifica-se que a endogeneidade não se aplica a este caso.

Finalmente, analisamos as duas variáveis relacionadas tanto com a base tributária como com o comportamento do contribuinte no cumprimento voluntário das suas obrigações tributárias: a taxa de desemprego (TD) e a renda familiar *per capita* nominal (RFCN). Apesar de um (potencialmente) complexo relacionamento entre a taxa de desemprego e o cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes, espera-se que um aumento no desemprego induza a uma diminuição no percentual de declarantes *per capita*, já que ele diminui o número de contribuintes

com renda acima do mínimo requerido para declarar. Um aumento na renda real *per capita* nominal, por sua vez, deve ter um forte efeito positivo no percentual de declarantes *per capita*, já que tanto o efeito do cumprimento voluntário das obrigações tributárias quanto o efeito da base tributária trabalham na mesma direção. Contribuintes com maior renda têm mais oportunidades de sonegar, e então devem preencher declarações mais frequentemente, e têm também maior probabilidade de apresentarem renda acima dos limites de isenção.

### 3.3 Estimação

A estimação das equações (7) e (8), combinando séries temporais e dados em corte transversal, pode ser feita utilizando-se modelos de variável binária (efeitos fixos) ou de componentes estocásticos (efeitos aleatórios). A característica que distingue as duas hipóteses é a seguinte: o modelo de variável binária trata o intercepto ( $a_0$  ou  $b_0$ ) como parâmetro fixo, desconhecido, enquanto o modelo de componentes estocásticos trata os interceptos como extrações aleatórias da distribuição populacional, tornando-os variáveis aleatórias, permitindo fazer inferências sobre toda a população. Esse modelo é conveniente quando as unidades de um corte transversal são representativas do todo, como no nosso caso.<sup>9</sup>

No modelo de componentes estocásticos, os termos estocásticos, “ $e_{it}^{IPD}$ ” e “ $e_{it}^{PDC}$ ”, consistem de dois componentes de erro, um global e um específico individual. Essa forma de distribuição do erro implica uma dependência dos fatores inobserváveis ao longo do tempo. O erro específico para um dado estado, não variando no tempo, é:

$$(9) \quad e_{it}^{IPD} = h_{it}^{IPD} + x_{it}^{IPD}$$

$$(10) \quad e_{it}^{PDC} = h_{it}^{PDC} + x_{it}^{PDC}$$

Nesse caso, o estimador de mínimos quadrados generalizados GLS, que utiliza um modelo transformado, com termo estocástico transfor-

---

9 As estimações foram todas feitas para ambos os casos (efeitos fixos e efeitos aleatórios) e os resultados encontrados foram similares.

mado apropriadamente, é um estimador melhor do que o de mínimos quadrados ordinários OLS. O uso do estimador GLS promove mais que um ganho de eficiência, ao fazer o ajuste dos efeitos aleatórios das variações entre os estados, mas também a falta do seu ajuste pode levar a inferências incorretas, relacionadas com a endogeneidade e a aparente não-significância de alguns efeitos estruturais, enquanto o estimador OLS pode viesar seriamente os erros e os testes estatísticos quando os efeitos aleatórios estão presentes e não sofrem ajustes.

A estimação GLS é obtida subtraindo-se uma fração do valor médio de cada variável por estado de cada observação dessa variável dentro de cada estado. Essa fração é uma função das variâncias do erro dentro, e fora, de cada grupo, com ajustes feitos em função do número de graus de liberdade. Os resultados da estimação estão resumidos na Tabela 3 a seguir.

Tabela 3. Imposto pago por declarante (IPD) e percentual de declarantes *per capita* (PDC) (Estatística “t” entre parênteses)

	<b>IPD (2)</b>	<b>PDC (2)</b>	<b>IPD (3)</b>	<b>PDC (3)</b>
<b>PF</b>	4,04 (2,20)	-0,04 (-1,50)		
<b>IAD</b>			0,03 (0,90)	-0,0009 (-1,98)
<b>PED</b>	-3,15 (-2,06)	0,08 (3,46)	-2,55 (-1,63)	0,06 (2,81)
<b>RFCR</b>	0,02 (1,75)		0,02 (1,29)	
<b>RFCN</b>		0,002 (12,08)		0,002 (13,17)
<b>PSA</b>	2,19 (3,48)		2,04 (3,18)	
<b>PFA</b>	-3,35 (-3,17)		-3,31 (-2,99)	
<b>TD</b>	-4,87 (-2,32)		-4,41 (-2,12)	
<b>DUM1</b>	-49,18 (-5,21)	0,78 (6,40)	-43,82 (-4,79)	0,67 (6,26)
<b>R<sup>2</sup> ajustado</b>	0,7439	0,97	0,7564	0,97
<b>Durbin-Watson</b>	1,70	1,11	1,72	1,14

Notas:

- (1) Estimador GLS para os anos 1996-2001, para 26 estados e o Distrito Federal. O número total de observações foi de 162;
- (2) Estimativa usando o percentual de contribuintes fiscalizados PF como variável independente;
- (3) Estimativa usando o imposto autuado por declarante IAD, em substituição ao percentual de contribuintes fiscalizados PF, como variável independente.

### 3.4 Análise dos resultados

Com relação ao imposto pago por declarante, o percentual de contribuintes fiscalizados apresentou um efeito positivo significativo, como previsto pelo modelo de Allingham-Sandmo. Esse efeito positivo pode ser interpretado como resultado do aumento do cumprimento voluntário das obrigações tributárias pelos contribuintes, e consideramos esta uma forte evidência de que as fiscalizações são um fator de desestímulo à sonegação fiscal. Para esse resultado, usamos o percentual de contribuintes fiscalizados, englobando as pessoas físicas fiscalizadas e as retidas em malha, já que, para os contribuintes, a sensação de que a probabilidade de detecção da sonegação é maior em ambos os casos. Analisando separadamente cada um dos casos, verificamos que tanto o efeito das fiscalizações quanto o da malha contribuem para o resultado, já que ambos apresentam o mesmo sinal, mas o efeito das fiscalizações, tomado individualmente, não é significativo.

Por outro lado, o percentual de contribuintes fiscalizados apresentou um efeito negativo no percentual de declarantes *per capita*. Esse fato pode ser explicado, como mostrado anteriormente, pelo fato de que a fiscalização, assim como a malha fiscal, não está direcionada para localizar não-declarantes. Em consequência, pelo menos historicamente, uma maneira de escapar das fiscalizações é simplesmente não declarar impostos.

Neste ponto podemos também analisar o modelo alternativo, utilizando o imposto autuado por declarante – IAD, em vez do percentual de contribuintes fiscalizados – PF, como variável independente. O resultado encontrado, para o modelo do imposto pago por declarante, com a nova variável, teve o mesmo sinal do original, mas os resultados não foram significativos. Essa análise objetivou responder a uma questão básica: fiscalizar mais contribuintes mais superficialmente (maior percentual de contribuintes fiscalizados), ou fiscalizar menos contribuintes em maior profundidade (maior imposto autuado por declarante). Nossas conclusões mostram que os efeitos da primeira política sobre a *performance* da arrecadação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas são inquestionáveis, mas que não podemos afirmar o mesmo da segunda política.

Finalmente, a variável Dummy, incluída no modelo para os anos 2000 e 2001 (DUM1), visando a capturar os efeitos das mudanças na utilização de informações relativas à movimentação financeira sujeita à incidência da CPMF, em confronto com os dados constantes das declarações de rendimentos, mostrou-se significativa em ambos os modelos, mas com sinal contrário ao apresentado pelo percentual de contribuintes fiscalizados, isto é, com a utilização da movimentação financeira pela Receita Federal, os contribuintes reduziram o imposto pago por declarante, mas aumentou o percentual de declarantes *per capita*.

Cabe observar os resultados das duas variáveis relacionadas tanto com a base tributária quanto com o comportamento do contribuinte no cumprimento voluntário das suas obrigações tributárias: a taxa de desemprego – TD e a renda familiar *per capita* – RFC. Com relação ao modelo do imposto pago por declarante, as variáveis são ambas significantes, e os sinais confirmam que, no caso da taxa de desemprego, a eliminação de contribuintes de baixa renda foi dominada pela redução nos impostos pagos pelo resto dos declarantes e, no caso da renda familiar *per capita* real, o efeito do aumento da renda é maior que o efeito do aumento da sonegação dos contribuintes com maiores oportunidades de sonegar. Já com relação ao percentual de declarantes *per capita*, a taxa de desemprego mostrou-se largamente insignificante. A renda familiar *per capita* nominal, no entanto, teve um forte efeito positivo no percentual de declarantes *per capita*, confirmando as previsões.

Cabe também ressaltar a importância da variável renda familiar *per capita* nominal para o “efeito percentual de declarantes”. A questão recorrente, sobre a necessidade de corrigir monetariamente os limites de isenção do Imposto de Renda Pessoa Física e as suas respectivas deduções, é fortemente associada a ela. Analisando os valores das variáveis no período analisado, verificamos que o percentual de declarantes *per capita* aumentou de 5,85% para 8,81% da população (aumento de 50,70%), o que representou quase 6 milhões de novos declarantes. Também no mesmo período a renda familiar *per capita* nominal aumentou de R\$ 2.884,71 para R\$ 3.682,23 (aumento de 27,65%). De acordo com o nosso modelo, um aumento de R\$ 1,00 na renda familiar *per capita* nominal implicou aumento de

0,002 no percentual de declarantes *per capita*. Assim, o aumento de R\$ 797,52 na renda familiar *per capita* nominal, associado à não-correção da tabela do IRPF, implicou aumento de 1,60% no percentual de declarantes *per capita*, mais da metade do aumento ocorrido.

Dois fatores que também contribuíram para aumentar o número de declarantes, não captados pelo nosso modelo, foram as mudanças na legislação que alteraram os critérios de obrigatoriedade de entrega da declaração, abrangendo indivíduos anteriormente dispensados dessa obrigação tributária. As principais foram a redução do limite mínimo de patrimônio, de R\$ 415 mil para R\$ 80 mil, que aumentou o número de declarantes entre 1997 e 1998 em cerca de 460 mil, e a redução da soma de rendimentos isentos, não tributáveis e tributáveis exclusivamente na fonte, de R\$ 80 mil para R\$ 40 mil, que aumentou o número de declarantes, também entre 1997 e 1998, em cerca de 570 mil.

Por outro lado, a faixa de isenção do Imposto de Renda da Pessoa Física no Brasil ainda é uma das maiores do mundo. Dados da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), publicados em estudo da Secretaria da Receita Federal (SRF, 2001) comparando o Brasil com 15 países selecionados, mostram que apenas seis desses países optaram por isentar parte da população do pagamento do imposto. Mesmo esses países, que isentam a primeira faixa de rendimentos, o fazem para valores bem abaixo de suas rendas nacionais *per capita*, como é o caso da França (15,2%), da Alemanha (24,1%), da Espanha (22%) e da Austrália (56,7%). Uma exceção é o Chile, cuja primeira faixa representa 109% da sua renda nacional *per capita*, porém ainda inferior ao Brasil, com 198%, em 1999, e 165%, em 2000. A questão sobre a correção monetária leva-nos então a outro debate: devemos ou não aumentar a base tributária num país em que ainda é muito pequeno o número de pessoas que pagam imposto de renda menos de 9% da população, para incluir uma faixa de renda que vai fazer aumentar muito pouco o valor do imposto devido.<sup>10</sup>

---

10 Dados da SRF de 1999 mostram que o universo de declarantes do IRPF apresenta uma visível estratificação, que reflete a concentração de renda observada na sociedade brasileira. Nesse ano, cerca de 11 milhões de contribuintes apresentaram declaração à SRF, entretanto apenas 40% desse total apresentaram imposto devido. Ou seja, todo o Imposto de Renda devido

Três variáveis primariamente relacionadas com o cumprimento voluntário das obrigações tributárias pelos contribuintes, além do percentual de contribuintes fiscalizados já analisado, foram incluídas no estudo econométrico: o percentual da população adulta com no mínimo educação de nível médio – PED, o percentual da força de trabalho que ganha acima de cinco salários mínimos e que trabalha no setor de serviços e no comércio PSA e o percentual de famílias na atividade agrícola *per capita* – PFA. O percentual da população adulta com no mínimo educação de nível médio tem o sinal negativo previsto na sua relação com o imposto pago por declarante, e o sinal positivo previsto na sua relação com o percentual de declarantes *per capita*, sendo significativa em ambos os casos. Depreende-se que estados com um maior percentual da população adulta com no mínimo educação de nível médio têm significativamente uma maior sonegação fiscal e um maior número de declarantes. Já o aumento do percentual da força de trabalho que ganha acima de cinco salários mínimos e que trabalha no setor de serviços e no comércio aumentou significativamente, tanto o imposto pago por declarante como o número de declarantes *per capita*, confirmando a previsão de que os empregados desses setores, por terem tido pequenas retenções na fonte, tendem a apresentar impostos pagos por declarante maiores, mas desmentindo a idéia de que esses empregados, muitas vezes autônomos ou informais, tendem a não declarar. Finalmente, conforme previsto, podemos verificar que o aumento do percentual de famílias na atividade agrícola *per capita* tem um significativo efeito negativo, tanto no imposto pago por declarante como no percentual de declarantes *per capita*.

#### 4 CONCLUSÕES

O objetivo deste trabalho foi analisar empiricamente os efeitos de variáveis associadas à fiscalização tributária e a diversos fatores socioeconômicos sobre a sonegação fiscal no Imposto de Renda das Pessoas

---

concentra-se em cerca de 4,3 milhões de contribuintes. Ademais, 80% do imposto é devido por cerca de 10% dos declarantes, que auferiram uma renda tributável líquida anual superior a R\$ 30 mil (SRF, 2001).

Físicas (IRPF). Trabalhos empíricos como este são necessários para confirmar e quantificar a influência da fiscalização tributária e da situação socioeconômica na magnitude da sonegação fiscal, tendo em vista a importância desta e a falta de estudos sobre o assunto, particularmente no caso do Brasil, onde quase nada foi feito nesse sentido. Para esta análise, estimou-se diretamente o valor dos tributos arrecadados, em vez de primeiro se tentar construir uma medida da sonegação fiscal e então extrapolar dessa medida de sonegação para o valor arrecadado. Em particular, a análise empírica apresentada foi baseada em dois modelos, ambos estimados usando-se uma combinação de séries temporais e dados em corte transversal, em nível estadual, para os anos 1996-2002. Um modelo especificou o valor médio do imposto pago por declarante, como função do percentual de contribuintes fiscalizados e de uma variedade de fatores socioeconômicos. O outro modelo especificou o número de declarantes *per capita*, em termos percentuais, em função de algumas dessas mesmas variáveis. Essa decomposição permitiu-nos separar os efeitos das variáveis explicativas em um “efeito valor pago” e em um “efeito percentual de declarantes”.

Os resultados obtidos confirmaram o papel central da fiscalização no processo de arrecadação tributária. As restrições ao aumento no número de auditores-fiscais, incluindo-os numa política geral de limitar o número de funcionários públicos e o tamanho dos órgãos públicos, têm um custo muito grande para a sociedade brasileira. Gastos adicionais em fiscalização tributária aparentam ter uma produtividade marginal substancial, devido não apenas aos seus efeitos diretos, mas também aos indiretos. Por outro lado, o aumento no percentual de contribuintes fiscalizados parece elevar o número de contribuintes que não preenche suas declarações de rendimentos. Já com a utilização da movimentação financeira pela Receita Federal, os contribuintes reduziram o imposto pago por declarante, mas aumentou o percentual de declarantes *per capita*. Finalmente, os resultados mostram uma maior efetividade de se fiscalizar mais contribuintes mais superficialmente, em relação a fiscalizar menos contribuintes em maior profundidade.

Com relação aos fatores socioeconômicos, o resultado mais interessante deste estudo é a forte correlação entre o grau de escolaridade

e a sonegação fiscal: quanto maior o percentual da população adulta com no mínimo nível médio de escolaridade, maior a sonegação fiscal e maior o número de declarantes. Esse resultado sugeriria uma margem potencial de oportunidade para atuação da Secretaria da Receita Federal no sentido de promover um maior esclarecimento da população de baixa escolaridade e de trabalhar na direção da simplificação do processo de preenchimento das declarações.

Os resultados apresentados acima apontam para a realização de várias ações que visam a melhorar a *performance* da administração tributária no que diz respeito à arrecadação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, tais como o aumento do número de fiscalizações, mesmo que pontuais, e a simplificação das declarações. O aumento da arrecadação, decorrente dessas ações, pode servir de suporte para o desenvolvimento de novas análises econométricas, testando outras hipóteses, visando à introdução de novas variáveis que também influenciem a arrecadação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas.

## REFERÊNCIAS

---

- ALLINGHAM, Michael G.; SANDMO, Agnar. Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis. *Journal of Public Economics.*, v. 1, n. 3-4 p. 323-338, 1972.
- ALM, James; BAHL, Roy; MURRAY, Matthew N. *The determinants of individual tax evasion in Jamaica*. Unpublished manuscript, University of Colorado, Boulder, 1989.
- ALM, James; MCCLELLAND, Gary H.; SCHULZE, William D. Why do people pay taxes? *Journal of Public Economics*, v. 48, p. 21-38, 1992.
- ALT, James. The evolution of tax structures. *Public Choice*, v. 41, n. 1, p. 181-222, 1983.
- ANDREONI, James. IRS as Loan Shark: tax compliance with borrowing constraints. *Journal of Public Economics*, v. 49, n. 1, p. 35-46, 1992.
- BALDRY, J. C. Income tax evasion and the tax schedule: some experimental results. *Public Finance*, v. 422, p. 357-383, 1987.
- BECKER, Gary S. Crime and punishment: an economic approach. *Journal of Political Economy*, v. 76, p. 169-217, 1968.
- BIRD, Richard M. Income tax reform in developing countries; The Administrative Dimension. *Bulletin for International Fiscal Documentation*, v. 37, p. 3-14, jan. 1983.

BORDIGNON, Massimo. A fairness approach to income tax evasion. *Journal of Public Economics*, v. 52, p. 345-362, 1993.

BORUCH, R. F. Experimental and quasi-experimental designs in taxpayer compliance research. In: ROTH, J. A.; SCHOLZ, J. T.; WITTE, A. D. (Ed.). *An Agenda for Research Taxpayer Compliance*, v. 1, Philadelphia: University of Pennsylvania Press, 1989.

CLOTFELTER, Charles. Tax evasion and tax rates: an analysis of individual returns. *The Review of Economics and Statistics*, v. 65, p. 363-373, 1983.

COWELL, Frank A. *Cheating the government: the economics of evasion*. Cambridge, MA: MIT Press, 1990.

COWELL, Frank A.; GORDON, James P. F. Unwillingness to pay. *Journal of Public Economics*, v. 36, p. 305-321, 1988.

CRANE, Steven; NOURZAD, Farrokh. Inflation and tax evasion: an empirical analysis. *The Review of Economics and Statistics*, v. 68, p. 217-223, 1986.

CREMER, Helmuth; GAHVARI, Firouz. Tax evasion, concealment and the optimal linear income tax. *Scandinavian Journal of Economics*, v. 96, n. 2, p. 219-239, 1994.

DUBIN, Jeffrey A., GRAETZ, Michael J.; WILDE, Louis L. The effect of audit rates on the federal individual income tax, 1977-1986. *National Tax Journal*, v. 43, n. 4, p. 395-409, dez. 1990.

DUBIN, Jeffrey A.; WILDE, Louis L. An empirical analysis of federal income tax auditing and compliance. *National Tax Journal*, v. 41, n. 1, p. 61-74, mar. 1988.

ERARD, Brian; FEINSTEIN, Jonathan S. The role of moral sentiments and audit perceptions in tax compliance. *Public Finance*, v. 49, Supplement, p. 70-89, 1994.

FEINSTEIN, Jonathan. An econometric analysis of income tax evasion and its detection. *RAND Journal of Economics*, v. 22, n. 1, p. 14-35, 1991.

FREY, Bruno. *Tertium datur: pricing, regulation and intrinsic motivation*. *Kyklos*, v. 45, p. 161-184, 1992.

FRIEDLAND, N.; MAITAL, S.; RUTENBERG, A. A simulation study of income tax evasion. *Journal of Public Economics*, v. 8, p. 107-116, 1978.

GRAETZ, Michael J.; WILDE, Louis L. *The decision by nonfilers to participate in income tax amnesties*. Unpublished manuscript. Pasadena: California Institute of Technology, Aug. 1990.

GRASMICK, Harold G.; BURSİK JR, Robert J. Conscience, significant others, and rational choice: extend the deterrence model. *Law and Society Review*, v. 24, n. 3, p. 837-861, 1990.

HINRICHS, Harley H. *A general theory of tax structure change during economic development*. Cambridge, MA: The Law School of Harvard University, 1966.

INTERNAL REVENUE SERVICE. *Federal tax compliance research: individual income tax gap estimates for 1985, 1988, and 1992*. Publication 1415 (Rev. 4-96). Washington, D.C., Apr. 1996.

KAY, John A. *The anatomy of tax avoidance. Income distribution: the limits to redistribution*. Proceedings of the 31<sup>st</sup> Symposium of the Colston Research Society, University of Bristol, John Wright & Sons, Ltd., p. 135-148, 1980.

KINSEY, Karyl A. Measurement bias or honest disagreement? Problems of validating measures of tax evasion. *Working Paper* n. 8811. Chicago: American Bar Association, 1988.

MANSFIELD, Charles. Tax administration in developing countries. *International Monetary Fund Staff Papers*, v. 35, n. 1, p. 181-197, Mar. 1988.

MUSGRAVE, Richard A. *Fiscal systems*. New Haven and London: Yale University Press, 1969.

PECANVEL, John. A note on income tax evasion, Labor Supply and Nonlinear Tax Schedules. *Journal of Public Economics*, v. 12, n. 1, p. 115-124, 1979.

POTERBA, J. M. Tax Evasion and Capital Gains Taxation. *American Economic Review*, v. 77, p. 234-239, 1987.

PYLE, David. *The economics of crime and law enforcement*. New York: MacMillan, 1983.

ROTH, Jeffrey A.; SCHOLZ, John T.; WILDE, Ann Dryden. *Taxpayer compliance: an agenda for research*. Philadelphia: University of Pennsylvania Press, v. 1, 1989.

SAWICKI, Phillip. *A summary of what can be learned from the experience of other countries with income tax compliance problems*. In: SAWICKI, Phillip (Ed.). *Income Tax Compliance: a Report of the ABA Section of Taxation Invitational Conference on Income Tax Compliance*, p. 159-172, Mar. 1983.

SCHWARTZ, R. D.; ORLEANS, S. On legal sanctions. *University of Chicago Law Review*, v. 34, p. 274-300, 1967.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL (SRF). *Considerações sobre o Imposto de Renda da Pessoa Física no Brasil*. Set. 2001 (Texto para discussão, 14).

SLEMROD, Joel. An empirical test for tax evasion. *The Review of Economics and Statistics*, v. 67, p. 232-238, 1985.

\_\_\_\_\_. Which is the simplest tax system of them all? In: AARON, Henry; GALE, William (Ed.). *Economic Effects of Fundamental Tax Reform*. Washington, D.C.: The Brookings Institution, 1996.

SLEMROD, Joel; YITZHAKI, Shlomo. *Integrating expenditure and tax decisions: the marginal cost of funds and the marginal benefit of projects*. University of Michigan, 1999. Mimeografado.

\_\_\_\_\_. Tax avoidance, evasion, and administration. *NBER Working Paper 7.473*, Jan. 2000.

SLEMROD, Joel; BLUMENTHAL, Marsha; CHRISTIAN, Charles. Taxpayer response to an increased probability of audit: evidence from a controlled experiment in Minnesota. *Journal of Public Economics*, v. 79, p. 455-483, 2001.

SPICER, Michael W.; BECKER, Lee A. Fiscal inequality and tax evasion: an experimental approach. *National Tax Journal*, v. 33, n. 2, p. 171-175, 1980.

SPICER, M. W.; LUNDSTEDT, S. B. Understanding tax evasion. *Public Finances*, v. 31, n. 2, p. 295-395, 1976.

TANZI, Vito; PELLECHIO, Anthony. The reform of tax administration. In: CLAGUE, Christopher (Ed.). *Institutions and economic development: implications of a new-institutional-economics approach for growth, poverty reductions, democracy, and external assistance*. Baltimore: John Hopkins Press, 1996.

WEBLEY, Paul et al. *Tax evasion: an experimental approach*. London: Cambridge University Press, 1991.

WITTE, Ann D.; WOODBURY, Diane F. What we know about factors affecting compliance with the tax laws. In: SAWICKI, Phillip (Ed.). *Income Tax Compliance*. Chicago: American Bar Association, p. 133-148, 1983.

\_\_\_\_\_. The effect of tax laws and tax administration on tax compliance: the case of the U.S. Individual income tax. *National Tax Journal*, 38, p. 1-14, 1985.

YITZHAKI, Shlomo. A note on income tax evasion: a theoretical analysis. *Journal of Public Economics*, v. 3, n. 2, p. 201-202, May 1974.

\_\_\_\_\_. On the excess burden of tax evasion. *Public Finance Quarterly*, v. 15, n. 2, p. 123-137, Apr. 1987.



**Portaria SRF nº 623, de 16 de junho de 2004**





**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Secretaria da Receita Federal do Brasil**  
**Portaria SRF nº 623, de 16 de junho de 2004**

Dispõe sobre o “Prêmio de Criatividade e Inovação Auditor-Fiscal da Receita Federal José Antônio Schöntag – Prêmio Schöntag” e estabelece procedimentos para sua atribuição.

**O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL**, no uso de suas atribuições, resolve:

**DISPOSIÇÕES GERAIS**

Art. 1º O “Prêmio de Criatividade e Inovação Auditor-Fiscal da Receita Federal José Antônio Schöntag (Prêmio Schöntag)” passa a ser regido por esta Portaria.

Art. 2º O Prêmio referido no art. 1º tem por objetivo valorizar e reconhecer trabalhos técnicos, apresentados por servidores e empregados em exercício na Secretaria da Receita Federal, que tenham aplicabilidade na implantação de boas práticas de gestão e na melhoria da qualidade dos serviços prestados pela Instituição.

Art. 3º O Prêmio Schöntag será conferido uma vez por ano.

Art. 4º Os trabalhos de que trata o art. 2º deverão ser apresentados sob a forma de monografia, individualmente ou em grupo, observados procedimentos para apresentação e encaminhamento, prazo de inscrição, local e data da solenidade de premiação, que serão fixados, anualmente, em portaria do Secretário da Receita Federal.

## **DO TEMA**

Art. 5º As monografias deverão ser apresentadas sobre o tema “Implantação de Boas Práticas de

Gestão e Melhoria da Qualidade dos Serviços prestados pela Secretaria da Receita Federal”, podendo

contemplar, uma ou mais dos seguintes subtemas, entre outros:

- I – tratamento da informação;
- II – relacionamento com a sociedade;
- III – racionalização operacional;
- IV – motivação do servidor;
- V – desburocratização.

Parágrafo único. A indicação dos subtemas referidos nos incisos I a V visa apenas a orientar os trabalhos para questões específicas sem implicar restrição ao escopo dos trabalhos a serem apresentados.

## **DO JULGAMENTO**

Art. 6º Os trabalhos apresentados serão submetidos a uma Comissão Julgadora, integrada por onze membros, sendo um representante de

cada Coordenação-Geral, um do Gabinete e um Presidente, todos designados pelo Secretário da Receita Federal.

§ 1º Na hipótese de eventual impossibilidade de participação de algum membro da Comissão Julgadora, o presidente poderá designar membro *ad hoc*.

§ 2º As decisões da Comissão Julgadora serão tomadas por maioria simples.

Art. 7º Os critérios de julgamento observarão:

- I – a relação custos versus benefícios;
- II – o aumento de produtividade;
- III – a viabilidade de implementação;
- IV – a valorização do servidor;
- V – a melhoria da qualidade do serviço prestado;
- VI – a promoção da justiça fiscal e social dos tributos.

§ 1º A Comissão Julgadora deverá atribuir aos trabalhos apresentados pontos variáveis de zero a dez para cada um dos critérios estabelecidos neste artigo, observados os pesos abaixo, perfazendo um total máximo de 100 pontos:

I – 1,5 para cada um dos critérios referidos nos incisos I, II, IV e VI; e

II – 2,0 para cada um dos critérios referidos nos incisos III e V.

§ 2º Em caso de empate, o Presidente da Comissão Julgadora procederá ao desempate.

§ 3º As decisões da Comissão Julgadora não serão suscetíveis de impugnações ou recursos.

§ 4º O resultado do julgamento será divulgado no Boletim de Pessoal do Ministério da Fazenda e nos meios de comunicação interna da Secretaria da Receita Federal.

## **DA PREMIAÇÃO**

Art. 8º O Prêmio Schöntag será conferido aos trabalhos que alcançarem as três maiores pontuações.

§ 1º Os vencedores do Prêmio Schöntag receberão, além do certificado, os seguintes prêmios em dinheiro:

I – R\$ 10.000,00 para o primeiro classificado;

II – R\$ 6.000,00 para o segundo classificado;

III – R\$ 4.000,00 para o terceiro classificado.

§ 2º O imposto de renda sobre os valores dos prêmios em dinheiro deverá ser recolhido em conformidade com a legislação vigente à data da premiação.

§ 3º Os trabalhos premiados serão editados e publicados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 4º A critério da Comissão Julgadora, poderão ser concedidas até duas Menções Honrosas, com direito a diploma e a publicação do trabalho.

## **DISPOSIÇÕES FINAIS**

Art. 9º Fica vedado concorrer à premiação os trabalhos:

I – premiados em anos anteriores ou agraciados com menção honrosa;

II – de autoria dos membros da Comissão Julgadora.

Art. 10. Os casos omissos serão resolvidos pela Comissão Julgadora.

Art. 11. Esta Portaria entrará em vigor na data de sua publicação.

Art. 12. Fica revogada a Portaria SRF nº 1436, de 26 de setembro de 2003.

JORGE ANTONIO DEHER RACHID

**Portaria SRF nº 632, de 22 de junho de 2004**





**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Secretaria da Receita Federal do Brasil**  
**Portaria SRF Nº 632, de 22 de junho de 2004**

Estabelece procedimentos para inscrição e apresentação dos trabalhos concorrentes ao “Prêmio de Criatividade e Inovação Auditor-Fiscal da Receita Federal José Antônio Schöntag” – 3º Prêmio Schöntag/2004.

**O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL**, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto na Portaria SRF nº 623, de 16 de junho de 2004, resolve:

Art. 1º Os procedimentos para inscrição e apresentação dos trabalhos concorrentes ao “Prêmio de Criatividade e Inovação Auditor-Fiscal da Receita Federal José Antônio Schöntag” – 3º Prêmio Schöntag/2004, serão regidos por esta Portaria, devendo as inscrições ser encaminhadas, obrigatoriamente, via Sedex, em envelope único com data de postagem nos Correios até 27 de setembro de 2004, para o seguinte endereço:

Ministério da Fazenda  
Escola de Administração Fazendária (Esaf)  
Diretoria de Educação (Dired)  
3º Prêmio Schöntag/2004  
Rodovia BR 251, km 4, Bloco Q-1  
71686-900, Brasília, DF

§ 1º As inscrições deverão conter os seguintes documentos:

I – ficha e comprovante de inscrição preenchidos, constantes dos Anexos 1 e 2 a esta Portaria;

II – currículo resumido e atualizado;

III – resumo da monografia impresso com, no máximo, 10% do total de páginas do trabalho, conforme modelo Anexo 3;

IV – monografia impressa;

V – disquete ou CD-ROM contendo os dados referidos nos incisos III e IV, na versão Microsoft Word 97 ou superior e, quando se tratar de planilhas ou gráficos, na versão Microsoft Excel 97 ou superior.

§ 2º Na hipótese de trabalho em grupo:

I – os documentos de que tratam o inciso I do § 1º deverão estar em nome de um representante do grupo;

II – cada um dos integrantes do grupo deverá apresentar o currículo referido no inciso II do § 1º.

§ 3º Os documentos de que tratam os incisos III e IV do § 1º deverão ser digitados em espaço 2 ou duplo, corpo 12, fonte arial, papel tamanho A4, apenas em uma face.

§ 4º A monografia deverá ter entre 20 e 50 páginas, incluindo os anexos, e com, no máximo, 25 linhas por página.

§ 5º A apresentação do texto obedecerá, preferencialmente, às NBRs 10719 (Apresentação de relatórios técnico-científicos) e 6028 (Resumos) da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT).

§ 6º O resumo (modelo Anexo 3) deverá informar os objetivos básicos, a metodologia utilizada e a adequação do trabalho aos critérios de julgamento estabelecidos no art. 7º da Portaria SRF nº 623, de 16 de junho de 2004, e principais conclusões.

§ 7º Para fins de encaminhamento dos trabalhos à Comissão Julgadora, a monografia e o resumo deverão ser apresentados de forma despersonalizada, sem agradecimentos ou qualquer outra informação que identifique o(s) autor(es).

§ 8º O tema e o título deverão estar discriminados na capa do trabalho e no resumo.

§ 9º Todos os documentos a serem entregues deverão ser redigidos em língua portuguesa.

§ 10. A monografia deverá ser inédita, ou seja, não publicada pela imprensa, internet ou em livro.

§ 11. Cada candidato deverá apresentar apenas uma monografia.

Art. 2º A apresentação da inscrição implica a aceitação pelo candidato das disposições gerais estabelecidas na Portaria SRF nº 623, de 16 de junho de 2004.

Parágrafo único. Serão desclassificadas as inscrições que contrariarem o disposto neste artigo.

Art. 3º Os casos omissos serão resolvidos pela Comissão Julgadora.

Art. 4º Esta Portaria entrará em vigor na data de sua publicação.

Art. 5º Fica revogada a Portaria SRF nº 1.437, de 26 de setembro de 2003.

JORGE ANTONIO DEHER RACHID

