

CAPÍTULO 3

OBJETIVOS

Poder-se-ia questionar: – Mas por que criar mais um controle gerencial além das centenas de que dispomos? Que validade teria mais um entre tantos? Como já se colocou, necessitamos de novas ferramentas que possibilitem uma visão inédita da fiscalização. A partir do instante em que dispusermos duma forma eqüitativa, objetiva e realista de análise das fiscalizações encerradas, poderemos implantar inúmeras ações corretivas ou mesmo inovadoras para o benefício de todos os servidores que labutam na fiscalização. Entende-se que toda e qualquer solução que possa beneficiar a Receita Federal contribui de forma indireta para o correto cumprimento de nossa missão institucional. Aliás, este é o desejo de toda a categoria funcional: que todo servidor possa participar de forma direta no aprimoramento do serviço público e da nossa Casa.

Desta forma, a sugestão aqui apresentada pretende cumprir objetivos institucionais e funcionais, de forma que aumente o nível de excelência de todos os servidores e contribuintes desta Receita Federal.

CAPÍTULO 4

O CAMINHO

O problema reside, como já afirmado, em como conciliar variáveis tão distintas entre si, de forma que tenhamos, ao final, um índice que possibilite uma visão panorâmica e confiável do trabalho desenvolvido na fiscalização. A dificuldade é tanta que lembra os tempos de inflação galopante, quando não era possível compararmos balanços entre si, pois a desvalorização da moeda dava uma visão distorcida da realidade.

Este é o desafio: eliminarmos esta barreira para não incorrer-mos no mesmo pecado – comparar laranjas com bananas.

Importa, em princípio, distinguir dois grandes grupos ou áreas nas quais devemos pontuar o estudo aqui presente: o aspecto **subjetivo** e o aspecto **objetivo** da ação fiscal. Como destacado, trataremos “cartesianamente” os dados, procurando afastar da análise as inferências

subjetivas, de tal maneira que a produtividade seja espelhada sem que haja o mínimo de influência por parte de terceiros, alheios à ação fiscal, tais como gerentes e administradores.

De plano, deixa-se claro que o estudo aqui desenvolvido não se presta para fins de avaliação individual de Gdat (Gratificação de Desempenho de Atividade Tributária) ou coisa do gênero. Tem, sim, finalidade gerencial, mas de caráter macro, cujos resultados poderão auxiliar na definição de políticas ou diretrizes de fiscalização.

CAPÍTULO 5

O TRABALHO FISCAL

Toda ação fiscal, queiramos ou não admitir, é um confronto. Há um confronto entre o poder de Estado, representado pelos agentes públicos, no caso, Receita Federal, e o particular, que é constrangido a retirar parcela de seu patrimônio, voluntariamente ou não, para contribuir em prol da sociedade. Essa contribuição compulsória materializa-se no recolhimento espontâneo ou na atividade de ofício, mediante ações fiscais. Mesmo em ações que não ensejam a constituição de crédito tributário, o particular é compelido a abrir mão de certas informações de interesse público, como, por exemplo, em diligências fiscais. Também nesses casos há um embate entre o fisco e o contribuinte.

CAPÍTULO 6

O ASPECTO SUBJETIVO DA AÇÃO FISCAL

Definido, pois, que toda ação fiscal contempla um confronto de interesses, resta claro que está carregada de subjetividades, tanto do contribuinte quanto do agente fiscal. De um lado temos o contribuinte usando e abusando de todas as formas lícitas ou ilícitas, com o objetivo de impedir a constituição do crédito tributário, ou protelá-lo ao máximo. Do outro, o auditor fiscal, procurando, por todos os meios legais, encerrar a ação fiscal, preferencialmente com crédito tributário.

Distinguímos então dois campos de subjetividade: daquele que

sofre a ação fiscal e daquele que a desenvolve.

Neste confronto de interesses, muitos aspectos pessoais são revelados, tanto do particular quanto do auditor fiscal. Como a personalidade humana é complexa por natureza, encontramos desde o contribuinte que obstinadamente se recusa a colaborar com a fiscalização, até o fiscal que age de maneira impositiva e prepotente. Temos exemplos vários de ambos os lados. Sendo assim, sobre qualquer ação fiscal há, em seu âmago, uma forte carga de subjetividade. É interessante observar que muitas vezes esquecemos que a ação fiscal tem este lado oculto, subjetivo, não-transparente. Ou, quando a consideramos, vemos apenas o lado do agente público, e não do contribuinte. Ora, se a ação fiscal é fruto do trabalho de pessoas reais, tangíveis, não-abstratas, é evidente que contém aspectos subjetivos de ambos os lados, apesar de não se apresentarem assim tão explicitamente.

Dentro desta visão, na qual o embate só se encerra com a lavratura do auto de infração ou termo de diligência, podemos destacar o que poderia ser um primeiro princípio no qual se assenta todo este estudo: **é no encerramento da ação fiscal** que toda carga de subjetividade originada no curso dos trabalhos se concretizará. Essa concretização revela-se no crédito tributário constituído e no prazo que a ação fiscal levou para ser encerrada.

PRINCÍPIO BÁSICO: O ASPECTO SUBJETIVO DA AÇÃO FISCAL É ABSORVIDO PELO ASPECTO OBJETIVO QUANDO DE SUA CONCLUSÃO. ESTE CONVERGE NO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E NO PRAZO.

CAPÍTULO 7

O ASPECTO OBJETIVO DA AÇÃO FISCAL

Definido o primeiro pilar deste trabalho, pode-se afirmar que toda a subjetividade da qual está imbuída a ação fiscal revela-se em dois aspectos objetivos: o resultado da ação fiscal e o prazo para sua conclusão. Em outras palavras: **crédito tributário e prazo**.

Desde o início da ação fiscal até sua conclusão, o contribuinte

usará de seu poder de persuasão, mediante a apresentação de documentos ou justificativas, com o intuito de reduzir ou extinguir a pretensão do lançamento fiscal. Este seu trabalho, se bem-sucedido, redundará num crédito tributário menor ou inexistente. Podemos concluir que, caso não houvesse a participação direta do contribuinte no decorrer dos trabalhos fiscais, com toda certeza haveria a constituição de crédito tributário, sem questionamento do mérito de sua validade ou não. Sendo inevitável a cobrança do tributo por parte da Fazenda Pública, há interesse do contribuinte em que o prazo muitas vezes se estenda ao máximo, principalmente se houver iminência de prazo decadencial. Pode ocorrer o contrário, pois muitas vezes o contribuinte participa de certas atividades nas quais a presença da fiscalização lhe causa tamanho atrapalho que este quer se ver livre do fiscal o quanto antes. De qualquer forma, vemos que o prazo espelha objetivamente o caráter subjetivo que impregna a ação fiscal.

Olhando agora da parte dos agentes fiscais, há que se considerar – não obstante à primeira vista possa-se lançar o argumento de que a atividade fiscal é vinculada e obrigatória, portanto isenta de qualquer subjetividade, indicando aqui interesse pessoal – que existe um forte conteúdo subjetivo quando da constituição do crédito tributário. É cristalino que qualquer lançamento fiscal deve ater-se ao princípio da legalidade, sem o qual é nulo, mas não é disso que se está falando. Afirma-se que a subjetividade fiscal existe, mesmo que em grau mínimo. Ela não afeta, *stricto sensu*, a legalidade do ato administrativo, pois não se refere ao direito material, mas sim ao aspecto procedimental.

Essa subjetividade fica exposta sobretudo no perfil pessoal de cada auditor. Uns são mais detalhistas; outros, mais afoitos; uns, mais rápidos; outros, mais lentos, etc. Considere-se também que uns são mais propensos a pautar sua ação fiscal numa parceria com o contribuinte, ao passo que outros fiscais sempre estabelecem uma relação de confronto direto com o fiscalizado, etc. Basta exemplificar que, se dermos duas ações semelhantes a dois fiscais em momentos distintos, as ações podem até ter o mesmo crédito tributário, mas o prazo com certeza não será o mesmo. Afora isto, incluem-se estados de ânimo pessoais oriundos de situações internas de cada um: um acidente, um problema familiar, uma doença, etc. Deduz-se que o histórico pessoal de cada ser humano contribui para a formação da persona-

lidade de cada um, donde se conclui que este trabalho contém muito daquilo em que pensamos e acreditamos e daquilo que somos.

Todo esse conjunto de emoções, de influências positivas e negativas, essa carga de subjetividade reflete-se em cada ação fiscal encerrada. Por isso, pode-se afirmar que a ação fiscal, na sua conclusão, contempla toda a subjetividade decorrente da própria atividade.

A partir deste momento, restam somente como aspectos objetivos passíveis de serem analisados os dois pontos-chave deste trabalho: o crédito tributário e o prazo, que concentram em si todo o caráter subjetivo da ação fiscal. Daí por que é incabível qualquer pretensão de análise ou influência de caráter subjetivo **após o encerramento** da ação fiscal, pois esta se esgota com a constituição do crédito tributário. Diante disto, a análise aqui desenvolvida não contempla qualquer influência originária de supervisores ou chefes, razão pela qual não se presta para fins de avaliação individual.

Um dos elementos objetivos que porventura possam influenciar o resultado da ação fiscal é a seleção e preparo. Se a ação fiscal não for devidamente preparada, poderá resultar num fracasso ou num lançamento aquém das expectativas. Vê-se, portanto, a importância que deve ser dada ao preparo da ação fiscal, pois uma ação mal preparada exige que o fiscal atuante demande um tempo maior na execução do trabalho de fiscalização.

Mais uma vez destaca-se que toda a qualquer atividade oriunda de fase anterior à ação fiscal, seja proveniente da autoridade lançadora, seja de terceiros, logicamente vai influenciar o resultado desta.

CAPÍTULO 8

Os ÍNDICES DE PRODUTIVIDADE

Num primeiro momento foi tentador tratar este índice gerencial como indicador de desempenho. Porém, visto termos previamente definido como fundamento deste trabalho a ausência completa de qualquer menção à avaliação subjetiva, é que se optou por chamá-lo de índice de produtividade fiscal (IPf). A razão é que o termo desempenho leva inconscientemente a se pensar numa análise de caráter mais pessoal,

levando-se em conta condições alheias aos dados objetivos, ao passo que a palavra produtividade revela-se mais direta, distante de um pensamento que evoque conteúdo personalista. Sem sombra de dúvida, parece mais apropriado denominá-lo de índice de produtividade fiscal, em vez de índice de desempenho fiscal.

Neste aspecto ressalta uma vantagem: os índices de produtividade são de única e exclusiva responsabilidade dos agentes participantes do processo de geração da ação fiscal – a autoridade lançadora e o contribuinte. Com base nisso não há condições de os administradores manipularem ou subjetivarem os índices de produtividade. O usuário não pode atribuir, a seu bel-prazer, uma pontuação maior ou menor para determinada ação fiscal, se, por exemplo, for concluída pelo fiscal A e não pelo fiscal B. A ele cabe apenas usar da informação, e não alterá-la. Isso dá transparência e imparcialidade a todos os usuários da informação.

CAPÍTULO 9

OS COMPONENTES ESTÁTICOS E DINÂMICOS DA AÇÃO FISCAL

9.1 O componente estático

Nesta primeira parte, tratar-se-á apenas das ações fiscais que redundem em crédito tributário, isto é, procedimentos fiscais de fiscalização ou revisão interna.

Dois grandes elementos podem-se vislumbrar na ação fiscal: **o estático e o dinâmico**.

Como o próprio nome revela, o estático diz respeito apenas ao resultado em si da ação fiscal, abstraindo-se de qualquer outra variável. É como se tirássemos uma foto instantânea do crédito tributário no momento de sua constituição e daí partíssemos para uma eventual análise.

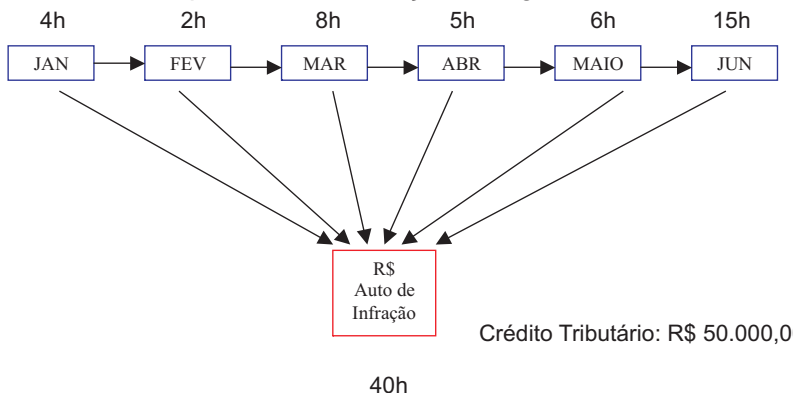
Quanto ao caráter dinâmico, não estamos interessados no crédito tributário, no resultado da ação fiscal, mas sim em que momento ela foi constituída, a partir de quando.

Preliminarmente é perceptível que o componente estático revela-se pelo crédito tributário, enquanto o componente dinâmico, pelo prazo.

**COMPONENTE ESTÁTICO: O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.
COMPONENTE DINÂMICO: O PRAZO.**

Exemplo:

Definidos esses pontos iniciais, para um melhor entendimento, façamos de conta que existe a situação a seguir demonstrada:



No esquema acima, vê-se uma ação fiscal iniciada em janeiro e concluída em junho. Foram gastas 40 horas, distribuídas mensalmente conforme demonstrado, com crédito tributário de R\$ 50.000,00.

Ao investigar-se o aspecto estático da ação fiscal, não importa quantos meses foram necessários para a constituição dos R\$ 50.000,00. É como se condensasse toda a ação fiscal, que durou seis meses, num momento único, o que equivaleria, em tese, a um trabalho contínuo de cinco dias. Numa alegoria, é como se a ação fiscal sofresse o efeito duma “sanfona”, fosse espremida até que só restassem as horas efetivamente aplicadas no trabalho fiscal.

Portanto, nesta fase, o prazo de duração da ação fiscal não é relevante, o que tem importância é o crédito tributário constituído e o número de horas gastas.

Como se pode facilmente deduzir, o índice de produtividade fiscal estático (IPfe) demonstra, em linhas gerais, qual foi a produtividade média da ação fiscal, por horas contínuas, ou seja, a razão entre o crédito tributário constituído e o número de horas alocadas na ação fiscal. No exemplo acima, o IPfe seria de R\$ 1.250,00 CT/h.

Mas a utilização deste índice de maneira assim tão direta não

se revelaria de grande utilidade, visto que há diversos tipos de procedimentos fiscais e portes de sujeitos passivos. Há, portanto, que se ponderar as variáveis acima identificadas: tipos de procedimentos fiscais e portes de sujeitos passivos.

Como já foi ressaltado, primando pela objetividade e pela utilização dos dados diretamente extraídos dos sistemas disponíveis, de plano identifica-se que algumas variáveis foram definidas pela administração, quais sejam, o porte do sujeito passivo fiscalizado e a hora média padrão conforme a classe da Delegacia e seu porte. Optou a administração por tratar de forma única e abrangente as inúmeras operações fiscais, razão pela qual estas não farão parte de nossa análise, por não se dispor de dados que possam fundamentar uma perspectiva científica. Entende-se que a atribuição de horas por tipo de operação fiscal representa um estágio avançado no uso deste instrumento gerencial, mas por ora se trabalha com o de que se dispõe.

9.2 Fundamentação legal

Os artigos 26 a 31 da Portaria Cofis n.º 34, de 1.º de outubro de 2003, definem o porte dos sujeitos passivos, dividindo-os em três grandes grupos, com subdivisões internas: pequeno, médio e grande porte.

A Portaria Cofis n.º 49, de 31 de outubro de 2002, que dispõe sobre os critérios para definição de metas referentes aos Programas Nacionais de Fiscalização e de Revisão de Declarações para o ano de 2003, em seu artigo 3.º, I, “b” e “c”, estabelece a distribuição dos sujeitos passivos por porte e a quantidade de horas previstas para cada sujeito passivo, de acordo com seu porte.

“Portaria Cofis 49/2002

.....

“Art. 3.º As propostas de metas deverão ser elaboradas pelas unidades da SRF de que trata o caput do art. 1.º, em conformidade com os Anexos I a V desta Portaria, observando-se as seguintes orientações:

I - para o Programa Nacional de Fiscalização:

a) a distribuição dos sujeitos passivos, pessoas físicas e jurídicas,

deverá ser proporcional à quantidade de horas destinadas aos procedimentos de fiscalização;

b) os sujeitos passivos pessoas jurídicas serão distribuídos por porte, conforme disposto na Portaria Cofis n.º 028, de 31 de maio de 2002;¹

c) a quantidade de pessoas físicas a serem fiscalizadas deverá ser calculada em função da alocação percentual de horas previstas pela unidade da SRF para esse tipo de sujeito passivo;

d) a quantidade de pessoas jurídicas de grande porte a ser fiscalizada corresponderá a, no mínimo, 30% daquelas domiciliadas em cada região fiscal, conforme informação constante no sistema SIGA-DW em relação ao ano-calendário de 1999;

e) o estabelecimento de metas para as pessoas jurídicas de médio porte deverá contemplar 60% das horas de fiscalização, deduzidas das alocadas para fiscalização de pessoas jurídicas de grande porte e de pessoas físicas;

f) para o estabelecimento das metas, deverão ser utilizadas as horas médias de fiscalização, por sujeito passivo, nos termos do Anexo II."

Há, portanto, um ato legal definindo a quantidade de horas em função do porte do sujeito passivo fiscalizado.

O anexo II referido na letra "f" acima definiu os seguintes parâmetros:

Pessoa física-	50 horas
Pessoa jurídica pequeno porte-	100 horas
Pessoa jurídica médio porte-	130 horas
Pessoa jurídica grande porte-	180 horas

Evidentemente esse número de horas-padrão jamais refletirá a realidade, porém, em função daquilo que se pretende desde o início deste trabalho, i. e., dar tratamento objetivo e científico aos dados gerenciais, é que as horas acima definidas serão usadas como parâmetros para o estabelecimento do índice de produtividade fiscal estático. Não se entra-

¹ Revogada por Portaria Cofis n.º 34, de 1º/10/03

rá no mérito se as horas atribuídas estão ou não corretas, pois seria inviável fazer o presente estudo partindo-se de outro parâmetro que não o porte do sujeito passivo, como, por exemplo, o tipo de operação fiscal, etc. É obvio que o ideal seria trabalhar com horas mais condizentes com a realidade de cada região, delegacia ou mesmo conforme o tipo de procedimento fiscal adotado, mas, por ora, dispõe-se apenas do número-padrão de horas. Basta, neste momento, estabelecer os critérios objetivos sobre os quais se assenta esta análise.

Talvez futuramente se tenha condições de mensurar horas de acordo com critérios regionais ou por operação fiscal, mas isto exigirá mudanças mais significativas nos controles gerenciais que os atualmente em uso.

Definidas então as horas, de acordo com o porte do sujeito passivo, pode-se estabelecer os pesos de cada um deles.

Convencionando a pessoa jurídica de pequeno porte como peso 1,00, tem-se então:

Pessoa física-	50 horas	-	peso: 0,50
Pessoa jurídica pequeno porte-	100 horas	-	peso: 1,00
Pessoa jurídica médio porte-	130 horas	-	peso: 1,30
Pessoa jurídica grande porte-	180 horas	-	peso: 1,80

Implicitamente nesses pesos está contido um certo grau de dificuldade esperado ou previsto de acordo com o porte do sujeito passivo. Estima-se que duas fiscalizações de pessoa física equivalem a uma fiscalização de pessoa jurídica de pequeno porte, e que uma fiscalização de grande porte exija 80% a mais de horas aplicadas do que uma de pequeno porte, etc.

Conclui-se, portanto, que o crédito tributário gerado por porte diferente de contribuinte tem, pela lógica do sistema, pesos diferentes. Duas ações com o mesmo crédito tributário, uma de pessoa jurídica de pequeno porte e outra de grande porte, têm avaliações distintas, pois os pesos atribuídos são diferentes, isto é, se eu constituo R\$ 50.000,00, no mesmo prazo, uma em PJ de pequeno porte e outra numa de grande porte, é evidente que devo dar tratamento distinto a este resultado, caso

contrário, não há necessidade de se ponderarem os resultados, ainda que seja restrito por porte de sujeito passivo, pois corre-se o risco de tratar todos os sujeitos passivos da mesma forma, caindo por terra o objetivo de tratar eqüitativa e adequadamente os resultados fiscais. A verdadeira justiça implica tratarmos igualmente os iguais e desigualmente os desiguais.

Inicialmente pode-se estabelecer que, se se multiplicar o crédito tributário da ação fiscal pelo seu peso, ter-se-á como resultado um índice adequado e perfeitamente ponderado, de maneira que serão estabelecidos critérios objetivos que permitem um grau de comparabilidade entre os diversos portes de sujeito passivo.

No exemplo, considera-se:

Crédito tributário – R\$ 50.000,00

Pessoa física - peso: $0,50 \times R\$ 50.000,00 = 25.000$ pontos

Pessoa jurídica pequeno porte - peso: $1,00 \times R\$ 50.000,00 = 50.000$ pontos

Pessoa jurídica médio porte - peso: $1,30 \times R\$ 50.000,00 = 65.000$ pontos

Pessoa jurídica grande porte - peso: $1,80 \times R\$ 50.000,00 = 90.000$ pontos

A utilização do critério ponderado permite, por exemplo, afirmar que uma fiscalização de grande porte corresponde a 3,6 vezes uma fiscalização de pessoa física ($90.000/25.000 = 3,6$) ou 1,8 vez uma fiscalização de pessoa jurídica de pequeno porte e assim por diante. Observa-se que isso somente seria verdade se o número de horas aplicadas na fiscalização fosse o mesmo, caso contrário a situação mudaria de figura.

Chegou, portanto, o momento de introduzirmos a segunda variável em nosso índice estático: as horas aplicadas.

Intuitivamente sabe-se que quanto menor o número de horas gastas numa atividade fiscal, mais produtiva ela será, porque com o tempo disponível podemos alocar a mão-de-obra fiscal em outros trabalhos que poderão render muitos mais do que o trabalho recém-encerrado. De tal forma isto é verdade que, se duas ações fiscais de mesmo porte tiverem o mesmo crédito tributário, porém na primeira foram aplicadas 40 horas e na segunda, 80 horas, fica patente que a primeira apresenta um

resultado melhor. Esta contém um índice de produtividade mais expressivo, pois apresentou o mesmo resultado na metade do tempo atribuído à outra.

Matematicamente afirma-se que existe uma relação inversa entre o resultado da ação fiscal e o número de horas nela aplicada. Quanto maior o número de horas aplicadas, a tendência é que a produtividade apresentada seja menor. Tal expectativa de decréscimo na produtividade compensa-se com o crédito tributário esperado. Ações fiscais que demandam mais tempo e mão-de-obra, em tese, possuem uma relação direta com o porte do sujeito passivo e com a complexidade do procedimento fiscal, e tendem a apresentar um resultado melhor do que se a fiscalização fosse dirigida para outra de menor porte ou de menor complexidade. Por isso é que eventual queda no índice de produtividade, em razão das horas efetivamente aplicadas, é e deve ser compensada com a expectativa de um expressivo crédito tributário.

9.3 A fórmula do índice de produtividade fiscal estático

Definidas, pois, todas as questões preliminares, pode-se finalmente apresentar a fórmula sugerida que define o índice de produtividade fiscal estático.

Onde:

$$\text{IPfe} = [((\text{CT} + 1,00) \times \text{p}) / \text{h}]$$

IPfe = índice de produtividade fiscal estático – em número de pontos

CT = crédito tributário constituído em fiscalização ou revisão interna

p = peso atribuído

h = horas aplicadas na ação fiscal

Tem-se, então, em uma fórmula matemática todas as premissas discutidas anteriormente, ou seja, a ponderação do crédito tributário

conforme o porte do sujeito passivo e sua produtividade, de acordo com o número de horas aplicadas na ação fiscal. Ressalte-se que o peso no momento atribuído tem como parâmetro apenas o porte do contribuinte. Nada impede que, com a evolução dos dados gerenciais, considere-se como peso não mais, ou apenas, o porte do sujeito passivo, mas sim o procedimento fiscal, já que ações mais complexas requerem um peso maior do que ações mais simples. Contudo, isso requer um avanço que, no momento, não se atingiu ainda, restando, portanto, a mensuração de peso apenas em função do porte do contribuinte.

Inclui-se no numerador um fator não-significativo (1,00) cuja função é não permitir casos de divisão do tipo “zero por número”. Aplica-se nos casos em que a ação fiscal não deu resultado, ou seja, quando o crédito tributário é igual a zero. Nessas hipóteses o índice de produtividade fiscal estático torna-se não-relevante à medida que representa uma função inversa do número de horas aplicadas na ação fiscal. Quanto maior o número de horas, menor o índice, o que comprova a alocação de recursos sem que houvesse qualquer resultado que “remunerasse” o tempo investido. Há situações também em que não há número de horas alocadas no RHAF para determinada ação fiscal, mas esta se encontra encerrada, i. e., horas igual a zero. Recomenda-se excluir da análise tais situações, pois não há parâmetro para que se possa quantificar o índice de produtividade fiscal estático. Uma atribuição aleatória de horas em tais casos poderia acarretar situações injustas. Caso fosse atribuído um valor mínimo de horas – por exemplo, uma (1) hora a determinada ação fiscal – não contemplado na RHAF, dependendo do crédito tributário, esta ação poderia apresentar um IPFe superior ao de outra ação na qual o trabalho despendido e o crédito tributário fossem maiores, mas, em função do número de horas alocadas, teríamos um índice inferior. Para evitar tais situações esdrúxulas, convém não contemplar essas ações para fins de análise gerencial, a menos que se identifique com precisão o número de horas gastas nessas ações fiscais.

O ÍNDICE DE PRODUTIVIDADE FISCAL ESTÁTICO (IPFe)
É DIRETAMENTE PROPORCIONAL AO CRÉDITO TRIBU-
TÁRIO E INVERSAMENTE PROPORCIONAL AO NÚMERO
DE HORAS ALOCADAS NA AÇÃO FISCAL.

Da fórmula acima pode-se extrair algumas conclusões sem que seja necessário recorrer a exemplos numéricos:

- quanto maior o crédito tributário, maior o IPfe;
- quanto menor o número de horas aplicadas, maior o IPfe;
- não se pode comparar duas ações fiscais somente pelo resultado que apresentam. Os resultados devem ser ponderados e comparados após a pontuação pelo IPfe;
- expressivo crédito tributário não necessariamente é sinônimo de boa produtividade.

Vale a pena utilizar-se do exemplo da página 119, estabelecendo algumas variantes para melhor visualização do IPfe:

Crédito tributário – R\$ 50.000,00

Pessoa física	- horas = 32	IPfe = 781,26 pontos
Pessoa jurídica pequeno porte	- horas = 287	IPfe = 174,22 pontos
Pessoa jurídica médio porte	- horas = 240	IPfe = 270,84 pontos
Pessoa jurídica grande porte	- horas = 293	IPfe = 307,17 pontos

No exemplo acima, a ação fiscal mais produtiva foi a desenvolvida em relação à pessoa física, seguida da PJ de grande porte e da PJ de médio porte. O fator diferencial foi o número de horas alocadas em cada uma.

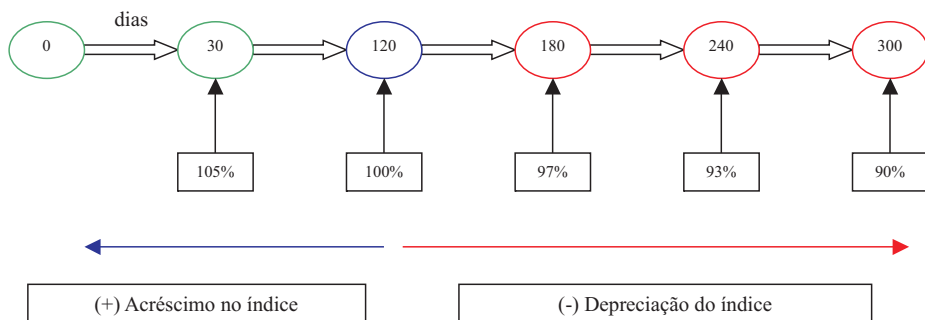
9.4 O componente dinâmico

Afirmou-se no ponto anterior que o elemento dinâmico diz respeito ao prazo de duração da ação fiscal, mais especificamente ao número de dias em que esta ficou em aberto, desde seu início até o final. Como primeira premissa, resta claro que um prazo menor influi positivamente no índice e um prazo maior influi negativamente. O desafio está em como expressar esse impacto em termos matemáticos.

Com a edição da Portaria n.º 3.007, de 26 de novembro de 2001, e a criação do mandato de procedimento fiscal, quis por bem o legislador administrativo definir que, para as fiscalizações, o prazo médio ideal seria de 120 dias; para diligências, o prazo cairia pela metade, ou seja,

60 dias. Após os 120 ou 60 dias, começam os procedimentos de prorrogação dos respectivos MPFs. Temos, portanto, por meio de um ato legal, os prazos atualmente considerados adequados para o cumprimento de uma ação fiscal, seja ela mera diligência, seja fiscalização. Dentro deste escopo, uma fiscalização encerrada dentro dos 120 dias seria considerada dentro do espectro normal. A partir deste prazo, o tempo começaria a correr “contra” a fiscalização e o índice de produtividade deveria espelhar esta realidade.

Sendo assim, a idéia central é de que incidirá, a partir de determinado número de dias (60 ou 120), uma espécie de “depreciação” sobre o índice de produtividade, de tal modo que quanto maior o número de dias em aberto, maior a depreciação sofrida. Por outro lado, caso a ação fiscal seja encerrada em tempo anterior ao previsto, haverá uma espécie de “crédito” sobre o índice de produtividade, isto é, a ação fiscal seria “premiada” quando concluída em tempo inferior ao previsto legalmente. Podemos visualizar o efeito pretendido conforme a figura a seguir.



No exemplo acima, se a ação fiscal fosse concluída em 30 dias, seu índice de produtividade seria acrescido em 5%; se concluída em 300 dias, seu índice sofreria uma redução de 10%. Somente em 120 dias ele seria integral. Para mais, haveria redução e, para menos, haveria um acréscimo.

9.4.1 E qual seria a taxa de “depreciação” ideal?

Seria aquela que refletisse uma situação tal que, a partir de um determinado número de dias em aberto, o custo dessa ação fiscal fosse

excessivamente oneroso, tanto para o contribuinte quanto para a Fazenda Pública, não apenas em termos monetários, mas também por outros fatores, tais como o desgaste institucional, emocional e psicológico.

Neste trabalho, pioneiro em sua concepção, adota-se como taxa de “depreciação” o percentual de 20% ao ano, de maneira que ao final de cinco anos a ação fiscal tenha uma produtividade igual a zero. Sua continuidade além de cinco anos representa uma situação absurda, pois os custos envolvidos para ambos os lados serão de tal proporção que não refletem um benefício mútuo. A Fazenda Pública deseja que sua presença na vida do contribuinte seja nem maior nem menor que o tempo necessário. O sujeito passivo, quando sob ação fiscal, tem o mesmo intuito. Ações com prazo excessivamente longo em aberto podem demonstrar um elevado grau de ineficiência ou falta de gerenciamento por parte da administração pública, além dos transtornos advindos desta situação junto ao fiscalizado.

Seria conveniente que a taxa de depreciação dinâmica fosse fundamentada em dados de uma série histórica, de tal forma que representasse a moda dos últimos três ou cinco anos, mas este servidor não dispõe de dados macros que possibilitem tal grau de inferência. Baseado na experiência de 10 anos de fiscalização é que se opta pelo prazo de cinco anos. Importa destacar que este prazo de cinco anos passa a incidir somente acima do número de dias ideal para a conclusão da ação fiscal, ou seja, 120 dias para fiscalização e 60 dias para diligências.

9.4.2 E sobre o que incide esta taxa de depreciação dinâmica?

Esta taxa é aplicada sobre o índice de produtividade fiscal estático. Isoladamente convencionamos nomeá-lo como índice de produtividade fiscal dinâmico (IPfd). Como ele incide sobre o Ipfe, resta claro que este assume valores em função da variável dinâmica. Baseado no exemplo anterior, fica fácil visualizar que, com 120 dias, o índice de produtividade fiscal é igual ao índice de produtividade fiscal estático. Com 30 dias, este índice ganha um “crédito” de 5% e, com 300 dias, ele sofre uma “depreciação” de 10%, representando apenas 90% do índice original.

O ÍNDICE DE PRODUTIVIDADE FISCAL DINÂMICO (IPFd) REPRESENTA UM “PLUS” QUANDO A AÇÃO FISCAL É ENCERRADA ANTES DO PRAZO PREVISTO, UM “MINUS” QUANDO ENCERRADA APÓS ESTE PRAZO E É NULO QUANDO ENCERRADO NO PRAZO. FUNCIONA COMO UMA ESPÉCIE DE “DEPRECIAÇÃO”.

A vantagem da utilização deste índice é que ele possibilita avaliar ações fiscais encerradas com apenas um dia de diferença, estabelecendo um elevado grau de objetividade e cientificidade.

9.5 A fórmula do índice de produtividade fiscal dinâmico

Conceituado o que é este índice, podemos finalmente apresentar sua fórmula:

$$IPFd = [1 - ((d - 120) \times (0,20/365))]$$

Onde:

IPFd = índice de produtividade fiscal dinâmico

d= número de dias da ação fiscal (da data de início até a do encerramento)

0,20 = taxa de depreciação anual dinâmica admitida

365 = número de dias do ano

Convém ainda um esclarecimento: observa-se que dentro dos parênteses temos o conceito puro de índice de produtividade dinâmico, sendo seu resultado apresentado sob a forma de um número decimal. Se d for igual a 120 dias, o resultado será igual a zero e o IPFd não terá qualquer influência sobre o índice de produtividade fiscal estático. Se maior que 120 dias e menor que 1.945 dias (igual a 5 anos + 120 dias), o resultado será um número positivo entre zero e um; se inferior a 120 dias, teremos um número negativo. Se o prazo for maior que 1.945 dias, teremos um número maior que 1.

Exemplos: $d = 30$ e $d = 300$ dias

$$(d - 120) \times (0,20/365) \implies (30 - 120) \times (0,20/365) \implies -0,0493151$$

$$(d - 120) \times (0,20/365) \implies (300 - 120) \times (0,20/365) \implies 0,0986301$$

Vemos que o resultado é diminuído de 1. Isso possibilita que expressemos acréscimo quando o número de dias for inferior a 120, pois teremos 1 menos um número negativo, o que dá um resultado maior que um; se o número de dias for igual a 120, o resultado será igual a zero, restando apenas na fórmula o valor da constante 1. Sendo o resultado o mesmo da constante, isso não invalida a fórmula ou o raciocínio porque o efeito permanece igual a zero, pois de fato o valor que resultar do IPfd será multiplicado pelo valor do IPfe. Sendo igual a 1, o resultado do IPfd é nulo. Valida, portanto, todas as premissas afirmadas anteriormente.

Exemplo: prosseguindo no exemplo anterior: $d = 30$, $d = 300$ e $d = 120$ dias

$$[1 - (30 - 120) \times (0,20/365)] \implies [1 - (-0,0493151)] \implies 1,0493151$$

$$[1 - (300 - 120) \times (0,20/365)] \implies [1 - (0,0986301)] \implies 0,9013698$$

$$[1 - (120 - 120) \times (0,20/365)] \implies [1 - (0)] \implies 1,00$$

CAPÍTULO 10

O ÍNDICE DE PRODUTIVIDADE FISCAL

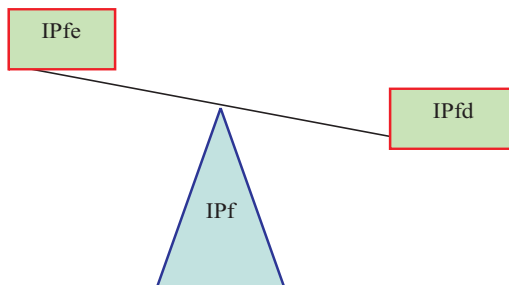
Comprovada então matematicamente a validade da fórmula dos índices de produtividade fiscal, estático e dinâmico, forçosamente conclui-se que o índice de produtividade fiscal é obtido pela multiplicação do componente estático pelo dinâmico, de tal forma que o índice final é o produto da conjugação entre os elementos crédito tributário, porte do sujeito passivo, número de horas e dias despendido na ação fiscal, cada um contribuindo *per si* no valor final do índice. É interessante verificar que, da maneira como foi construída a fórmula, esta funciona como uma espécie de “freios e contrapesos”. Permite-se aqui usar de uma figura

amplamente utilizada na concepção doutrinária do Direito Constitucional, de tal forma que, apesar de se ter um expressivo crédito tributário que gera um excelente índice de produtividade fiscal estático, todo esse trabalho pode ser diminuído se o índice de produtividade fiscal dinâmico for muito baixo.

O índice de produtividade fiscal é o produto do componente estático pelo componente dinâmico:

$$IPf = IPfe \times IPfd$$

O índice de produtividade fiscal representa a conjugação dos elementos crédito tributário, porte do sujeito passivo, número de horas e número de dias despendidos na ação fiscal.



10.1 A fórmula “quase final” do índice de produtividade fiscal

Abaixo temos a fórmula representando a multiplicação dos dois índices:

$$IPf = [((CT + 1,00) \times p) / h] \times [1 - ((d - 120) \times (0,20/365))]$$

Porém, se fosse aplicado diretamente o produto resultante da fórmula acima, ter-se-ia uma escala de valores tão díspares que seria quase impossível visualizar ou mesmo efetuar comparações válidas.

Isso se dá porque o índice final é expresso em número de pontos. Imagine-se, por exemplo, um crédito tributário de quinhentos milhões e outro de dez mil reais!!! A gama de pontuação iria do mil ao milhão, impedindo qualquer análise, eis que o resultado seria duma inutilidade flagrante.

Abaixo temos uma tabela exemplificativa do que afirmamos acima.

Para solucionar tal impossibilidade de mensuração, deve-se uti-

AFRF	Contribuinte	Porte	Início	Fim	Dias	Horas	C T (R\$)	IPfe	IPfd	IPf = IPfe X IPfd
Fiscal X	Empresa 160	G	09/09/03	17/09/03	8	8	342.212.458,01	76.997.803,28	1,061370	81.723.147,92
Fiscal S	Empresa 108	G	12/05/03	19/05/03	7	8	26.212.546,21	5.897.823,12	1,061918	6.263.003,40
Fiscal X	Empresa 151	G	15/08/02	09/04/03	234	219	597.608.626,36	4.911.851,73	0,937534	4.605.029,21
Fiscal S	Empresa 163	G	18/07/01	31/03/03	613	15	17.710.699,01	2.125.284,00	0,729863	1.551.166,19
Fiscal C	Empresa 164	G	05/02/03	30/04/03	85	120	55.692.543,50	835.388,17	1,019178	851.409,31
Fiscal K	Empresa 199	P	20/02/03	28/02/03	8	8	5.694.656,00	711.832,13	1,061370	755.517,17
Fiscal S	Empresa 281	M	24/06/03	12/09/03	78	4	1.495.499,32	486.037,60	1,023014	497.223,13
Fiscal B	Empresa 242	P	14/05/03	28/05/03	14	24	5.489.159,36	228.715,02	1,058082	241.999,29
Fiscal B	Empresa 233	P	20/12/02	11/03/03	81	32	6.719.202,81	209.975,12	1,021370	214.462,26
Fiscal A	Empresa 101	G	18/06/03	24/07/03	36	4	447.908,39	201.559,23	1,046027	210.836,47
Fiscal B	Empresa 039	P	18/02/03	04/04/03	46	52	9.582.562,13	184.280,06	1,040548	191.752,24

lizar a propriedade dos logaritmos. Logarithmando o resultado acima, há condições plenas de comparar os diversos índices entre si porque se situam numa escala muito próxima, independentemente do diferencial resultante entre seus valores absolutos. Optou-se pelo logaritmo natural porque fornece uma gradação maior de escala se o universo estatístico possuir um espectro muito desigual. O logaritmo de base 10, apesar de também poder ser utilizado, dá uma escala menor de variação.

Por último, como os valores analisados ficavam entre zero e 20, achou-se interessante deslocar esta escala para cima para melhorar a visualização e reforçar a noção de uso gerencial do instrumento. Tal efeito foi conseguido pela multiplicação por dez (X 10) do resultado do logaritmo natural.

Finalmente, então, chegamos à fórmula final do índice de produtividade fiscal.

10.2 A fórmula do índice de produtividade fiscal (fiscalização e revisão interna)

$$IPf = 10 \times [LN \left(\left(\frac{CT + 1,00}{h} \right) \times p \right) \times [1 - ((d - 120) \times (0,20/365))]]$$

A tabela anterior encontra-se reproduzida abaixo, com o resultado final. Os valores foram extraídos de fiscalizações efetivamente encerradas. Por questões de sigilo fiscal, todas as demais informações foram omitidas. Foram utilizados valores reais para melhor demonstrar o grau de comparabilidade que o índice pode fornecer.

AFRF	Contribuinte	Porte	Início	Fim	Dias	Horas	CT (R\$)	IPfe	IPfd	IPF	LN IPf * 10
Fiscal X	Empresa 160	G	09/09/03	17/09/03	8	8	342.212.458,01	76.997.803,28	1,061370	81.723.147,92	182,1885
Fiscal S	Empresa 108	G	12/05/03	19/05/03	7	8	26.212.546,21	5.897.823,12	1,061918	6.263.003,40	156,5017
Fiscal X	Empresa 151	G	15/08/02	09/04/03	234	219	597.608.626,36	4.911.851,73	0,937534	4.605.029,21	153,4266
Fiscal S	Empresa 163	G	18/07/01	31/03/03	613	15	17.710.699,01	2.125.284,00	0,729863	1.551.166,19	142,5452
Fiscal C	Empresa 164	G	05/02/03	30/04/03	85	120	55.692.543,50	835.388,17	1,019178	851.409,31	136,5465
Fiscal K	Empresa 199	P	20/02/03	28/02/03	8	8	5.694.656,00	711.832,13	1,061370	755.517,17	135,3516
Fiscal S	Empresa 281	M	24/06/03	12/09/03	78	4	1.495.499,32	486.037,60	1,023014	497.223,13	131,1679
Fiscal B	Empresa 242	P	14/05/03	28/05/03	14	24	5.489.159,38	228.715,02	1,058082	241.999,29	123,9669
Fiscal B	Empresa 233	P	20/12/02	11/03/03	81	32	6.719.202,81	209.975,12	1,021370	214.462,26	122,7589
Fiscal A	Empresa 101	G	18/06/03	24/07/03	36	4	447.908,39	201.559,23	1,046027	210.836,47	122,5884
Fiscal B	Empresa 039	P	18/02/03	04/04/03	46	52	9.582.562,13	184.280,06	1,040548	191.752,24	121,6396

Destacaram-se em cores variadas os diversos efeitos já devidamente analisados, o que vem confirmar que:

- o maior crédito tributário constituído não garantiu a ação como a de melhor produtividade fiscal;
- um crédito tributário menor pode apresentar uma produtividade bem mais expressiva que outras ações;
- o prazo pode influir de tal forma que uma ação seja reduzida em até 27% ou receba um incremento em seu índice de até 6%;
- o índice permite comparar uma ação fiscal de 447 mil reais com uma de 597 milhões de reais, sem que essa diferença reflita de forma preponderante na pontuação final (122,5884 pontos para 153,4266 pontos – 25, 16% apenas);
- quando o crédito tributário é igual a zero, o índice torna-se negativo, indicando que a ação fiscal não logrou o resultado

esperado. No fundo ela representa um dispêndio inútil de mão-de-obra e tempo de atividade fiscal, razão pela qual, com muita propriedade, seu índice é negativo.

10.3 A exceção

Como toda regra tem sua exceção, esta não poderia ser diferente. Toda a sistemática explanada somente tem validade numa situação de normalidade, ou seja, quando a relação fisco-contribuinte não sofre qualquer influência externa que impossibilite sua continuidade e conclusão. Poderão ocorrer fatores externos, principalmente aqueles derivados de ações judiciais impetradas pelo contribuinte, nos quais a ação fiscal fica obstada. Neste caso o prazo decorrido não pode e nem deve ser considerado linearmente. O período temporal no qual a ação ficou suspensa deve ser excluído do cálculo do índice.

Para viabilizar este controle automático, convém ser implementada uma funcionalidade nos controles informatizados da Receita Federal que permita suspender e reabrir o prazo, conforme a existência ou não de fator externo impeditivo.

10.4 O índice de produtividade fiscal no caso de ações que não demandem constituição de crédito tributário

Quando se explica como funciona o índice de produtividade fiscal, parte-se da idéia de que sempre haverá crédito tributário. Nem sempre é assim; há ações fiscais nas quais inexistente crédito tributário, particularmente nas atividades de diligência e informação fiscal. Nesses casos, o componente estático do índice resume-se na relação entre o porte do contribuinte e o número de horas gastas na ação fiscal. É a mesma situação de fiscalização ou revisão interna com crédito tributário igual a zero. O fator de maior significância é o componente dinâmico, uma vez que interessa principalmente o prazo no qual a atividade fiscal foi cumprida. Sem necessidade de repetir as explicações acerca da fórmula, pode-se apresentá-la diretamente, como demonstrado a seguir.

10.5 A fórmula do índice de produtividade fiscal (diligência e informação fiscal)

$$IPf = 10 \times [LN (10 \times [1 - ((d - 60) \times (0,20/365))])]]$$

A fórmula praticamente resume-se ao índice de produtividade dinâmico, com as seguintes particularidades:

- inexistente o índice de produtividade fiscal estático;
- o número de dias reduz-se de 120 para 60 dias e o fator, por resultar originariamente num valor muito pequeno, entre zero e pouco mais que 1, foi propositadamente multiplicado por 10.

Abaixo reproduziu-se uma tabela com dados reais, nos quais o índice acima foi utilizado.

AFRF	Contribuinte	Porte	Início	Fim	Dias	Horas	IPfe	IPfd	LN IPf * 10
Fiscal H	Pessoa 014	M	28/04/03	30/09/03	152	8	0,06	9,495890	22,5086
Fiscal L	Empresa 105	M	04/09/02	11/02/03	157	20	0,07	9,468493	22,4797
Fiscal P	Empresa 112	G	05/08/02	20/01/03	165	248	0,01	9,424658	22,4333
Fiscal H	Empresa 046	M	19/03/03	23/09/03	184	296	0,00	9,320548	22,3222
Fiscal C	Empresa 203	P	06/11/02	27/06/03	231	122	0,01	9,063014	22,0420
Fiscal J	Empresa 072	M	06/06/02	12/02/03	246	24	0,05	8,980822	21,9509
Fiscal C	Empresa 097	G	03/10/02	20/06/03	257	6	0,30	8,920548	21,8836
Fiscal S	Empresa 019	M	13/09/02	09/06/03	266	36	0,04	8,871233	21,8281
Fiscal C	Empresa 152	M	22/07/02	20/05/03	298	60	0,02	8,695890	21,6285
Fiscal S	Empresa 045	M	22/03/02	10/03/03	348	28	0,05	8,421918	21,3084
Fiscal S	Empresa 166	G	11/04/02	17/06/03	426	6	0,30	7,994521	20,7876
Fiscal S	Empresa 167	G	26/06/01	27/06/03	721	132	0,01	6,378082	18,5287

CAPÍTULO 11

MAIS DE UM AFRF NA MESMA AÇÃO FISCAL

Não há óbices ao uso do índice de produtividade fiscal quando a mesma ação fiscal comporta mais de um AFRF. Pode-se perfeitamente calcular os índices individuais, bastando apurar o IPf global da atividade fiscal no encerramento e proporcionalizando o número de pontos para cada AFRF em função do número de horas de cada um.

IMPORTANTE: É incorreto calcular individualmente o IPf de cada AFRF partindo do número de horas cabíveis a cada um, pois no exemplo abaixo tem-se um AFRF que trabalhou 30 horas na ação fiscal (75%),

enquanto outro trabalhou apenas 10 horas (25%). Se se calcular individualmente os índices de produtividade, obviamente o primeiro fiscal, apesar de ter-se empenhado mais na consecução da ação fiscal, seria o mais prejudicado, pois como o índice de produtividade é inversamente proporcional ao número de horas, por ter maior quantidade de horas teria um IPf menor que o AFRF 2, que trabalhou apenas 10 horas na ação fiscal e foi mais produtivo.

Sendo assim, a forma correta de se calcular o IPf inerente a cada AFRF é:

- a) primeiro, achar o percentual do IPf cabível a cada auditor, em função do número de horas de cada AFRF sobre o total de horas da ação fiscal;
- b) segundo, aplicar este percentual ao IPf apurado na ação fiscal.

Ex: Fiscalização com os seguintes dados:

AFRF 1 – 30 horas

AFRF 2 – 10 horas

CT – R\$ 50.000,00

Porte – médio

Número de dias – 182 dias

IPf total = 73,5872 pontos

AFRF 1 = $(30/40) \times 73,5872 = 55,1904$ pontos (75%)

AFRF 2 = $(10/40) \times 73,5872 = 18,3968$ pontos (25%)

Se se incorrer no erro de apurar individualmente o IPf para cada auditor, tem-se o seguinte resultado:

AFRF 1 = 76,4640 pontos

AFRF 2 = 87,4501 pontos

CAPÍTULO 12

AGRAVO DE EXIGÊNCIA

A questão do agravo de exigência em virtude de demanda das Delegacias de Julgamento ou Conselho de Contribuintes coloca-se como

um obstáculo ao uso desta ferramenta gerencial.

Resta claro que, se a ação fiscal retorna ao auditor para que ele proceda a novo exame ou retificação do lançamento original, incluindo aumento ou diminuição do crédito tributário originalmente constituído e reabertura de prazos de pagamento e impugnação, há de se considerar este trabalho e seus efeitos no índice de produtividade.

À primeira vista, a solução mais prática seria simplesmente tratar o agravo de exigência isoladamente, como outra ação fiscal qualquer, porém não parece o comportamento mais adequado. Como o agravo de exigência representa um “prolongamento” da ação original, o procedimento correto é recalcular o índice de produtividade fiscal, considerando todas as hipóteses decorrentes desta continuidade, ou seja, acréscimo ou diminuição do crédito tributário original, quando assim for necessário; aumento do número de horas e dias; e, eventualmente, mudança no porte do contribuinte. Desta forma, o IPf definitivo somente seria apurado no encerramento dos procedimentos de agravo de exigência.

Encontram-se aqui dificuldades e implicações de ordem operacional, mas isso não invalida a filosofia existente por trás deste indicador, que é apurar de forma objetiva e fidedigna a produtividade de cada ação fiscal. Não sendo possível implantar esta funcionalidade nos controles internos, a opção menos desastrosa é o gerente trabalhar apenas com os índices de produtividade fiscal originais.

A título de exemplo, observam-se na tabela da página 129 duas fiscalizações feitas pelo fiscal X: uma na empresa 160 e outra na empresa 151, nos valores de R\$ 342.212.458,01 e R\$ 597.608.626,36, respectivamente. Na realidade, o lançamento original encerrado em 9/4/03 foi objeto de agravo de exigência em 17/9/03, reduzindo o valor originalmente lançado de 597 milhões para 342 milhões. Apenas para efeito didático é que foram tratadas como ações distintas.

Neste sentido, sendo as ações tratadas individualmente, vê-se que o agravo de exigência possui um índice de produtividade superior ao da ação original (182,1885 contra 153,4266). Tal posicionamento acarreta distorções consideráveis nos mapas gerenciais, necessitando-se, portanto, do “recálculo” do índice para se aferir, de fato, a real produtividade desta ação, como espelha a tabela a seguir:

	Ação Original	Agravo	Ação "final"
Porte	Grande	Grande	Grande
Crédito Tributário	597.608.626,36	342.212.458,01	342.212.458,01
Dias	234	8	242
Horas	219	8	227
IPf	153,4266	182,1885	147,4459

Demonstra-se, pois, em linhas gerais, que todo agravo de exigência importa uma alteração do IPf, para mais ou para menos, conforme a natureza deste. No exemplo acima, a ação fiscal sobre a empresa 151 teria seu índice reduzido para 147,4459 (5,9807 pontos exponenciais, o que significou uma redução de crédito tributário da ordem de R\$ 255.396.168,35). Pela expressividade dos valores, esta ação permaneceria em segundo lugar de produtividade conforme tabela na página 129.

CAPÍTULO 13

UM APRIMORAMENTO FUTURO

Pode-se perfeitamente estabelecer graus de formação do índice de produtividade fiscal, conforme sua tramitação nos órgãos fazendários. Assim, uma ação fiscal somente seria validada em 100% de seu índice se fosse efetivamente paga pelo contribuinte ou quando definitivamente constituída no âmbito administrativo. Se mantida em nível de delegacias de julgamento e havendo recurso ao Conselho de Contribuintes, seu índice seria validado, em, por exemplo, 50%. Havendo manutenção parcial do crédito lançado, entende-se necessário o devido recálculo tal qual proposto nos casos de agravo de exigência. No caso anterior, apenas quando o crédito fosse definitivamente constituído nos Conselhos de Contribuintes é que o índice seria aplicado integralmente. Da mesma forma, ocorrendo manutenção parcial do crédito impugnado, há de se fazer o recálculo.

Em todas as hipóteses, havendo pagamento, a parte liquidada do crédito sofre a incidência integral do índice de produtividade. No mesmo raciocínio, havendo julgamento parcial do mérito, a parte mantida deve sofrer o recálculo do índice de produtividade. À opção do administrador, pode-se perfeitamente trabalhar apenas com os índices de pro-

atividade fiscal apurados por ocasião do lançamento, sem considerar as etapas posteriores. Vê-se que, desde seu nascimento até sua constituição definitiva, o crédito tributário vai “se formando” lentamente, razão pela qual seria mais conveniente demonstrar este grau de formação no próprio índice de produtividade.

Resumindo (os percentuais são apenas exemplificativos):

- 1- Crédito tributário lançado e pago – 100% do IPf
- 2- Crédito tributário lançado e impugnado na DRJ – 25% do IPf
- 3- Crédito tributário integralmente mantido e pago – 100% do IPf
- 4- Crédito tributário parcialmente mantido e pago – recálculo e 100% do IPf
- 5- Crédito tributário com recurso ao CC – 50% do IPf
- 6- Crédito tributário julgado pelo CC – aplicam-se as hipóteses dos itens 3 e 4

Como é visível, a utilização do índice de produtividade fiscal com etapas de formação implica um grau extremo de controle e complexidade, talvez inacessível nos dias atuais, mas isto não impede que se perceba aqui a excelência obtida na qualidade e controles gerenciais, pois somente haveria produtividade, de fato e de direito, se o crédito tributário fosse mantido de forma definitiva na esfera pública ou se este representasse um ingresso real de recursos aos cofres da Fazenda.

CAPÍTULO 14

ANÁLISE PRÁTICA

Apresentados os aspectos teóricos sobre o tema proposto, insere-se deste ponto em diante uma breve apresentação prática das possibilidades que este instrumento gerencial pode proporcionar, sem, contudo, esgotar-se o assunto, em face da grande abrangência e utilidade que se vislumbra no efetivo uso deste índice de produtividade fiscal.

O universo estatístico hipotético compõe-se das ações fiscais de fiscalização, diligência e revisão fiscal encerradas no período de 1.º

de janeiro de 2003 a 30 de setembro de 2003 da Delegacia da Receita Federal de Urutu. Trata-se de dados reais, mas, obviamente, os dados fiscais sigilosos foram omitidos e apropriadamente substituídos por letras ou números. Há 26 fiscais, designados pelas letras A a Z, 123 contribuintes pessoas físicas, denominados de pessoa 001 a 123 e 328 contribuintes pessoas jurídicas, denominados de empresa 001 a 328, num total de 451 contribuintes. Foram desenvolvidas 132 ações fiscais em pessoas físicas, sendo 67 fiscalizações, 33 revisões internas e 32 diligências. Ações fiscais em pessoas jurídicas foram 357: 173 fiscalizações, 54 revisões internas e 130 diligências, totalizando 489 ações fiscais.

Por questões de conveniência, são apresentadas análises parciais, apenas para demonstrar o grau de utilidade oferecido pelo IPf.

14.1 Produtividade da delegacia de Urutu

Define-se o grau de produtividade da DRF/Urutu como a soma aritmética da pontuação obtida por todos os IPFs isoladamente. Convm separar por tipo de ação fiscal e por porte de sujeito passivo.

A produtividade pode ser aferida de dois modos:

- absoluta quando engloba o somatório dos índices positivos, deduzida dos índices negativos;
- relativa quando a análise limita-se apenas aos índices positivos.

Em todos os exemplos a seguir, considerou-se a produtividade absoluta.

14.2 Análise por atividade

IPf	Fiscalizações			Revisão Interna			Diligências			Total		
	IPf	Qtde	média	IPf	Qtde	média	IPf	Qtde	média	IPf	Qtde	média
EQUIPES												
JURÍDICA	10.052,66	171	58,79	1.521,50	28	54,34	2.276,14	99	22,99	13.850,30	29	46,48
FÍSICA	3.223,47	55	58,61	-	-	-	906,76	39	23,25	4.130,23	94	43,94
MALHA	535,21	14	38,23	3.868,31	59	65,56	553,22	24	23,05	4.956,74	97	51,10
Total	13.811,34	240	57,55	5.389,81	87	61,95	3.736,12	162	23,06	22.937,27	489	46,91

Destaca-se nesta análise que:

- os trabalhos de diligência contribuem com 16,29% do total da produtividade da delegacia, montante este nada desprezível para quem imagina que uma atividade de diligência representa um papel secundário e burocrático. Em um *ranking* de comparatividade entre serviços ou delegacias, ela pode ser o fator responsável por uma posição superior ou inferior no escore das unidades;
- as atividades de fiscalização respondem por 60,21% do total da produtividade, e as revisões internas representam 23,50%. Isto significa que não se pode olhar o serviço de fiscalização apenas pelo lado do trabalho da fiscalização externa, pois as outras atividades ainda não merecidamente mensuradas, diligências e revisão interna, representam 39,79%;
- as médias têm-se revelado em valores muito baixos. Uma, pelo fato de se apurar a produtividade por valores absolutos, incluindo os índices de produtividade negativos. Outra, pela quantidade de trabalho fiscal, o que faz com que se diluam os melhores índices;
- a melhor média veio justamente das atividades de revisão interna;
- exemplificativamente, a análise foi seccionada por equipes, para dar uma visão interna da produtividade de cada uma. Os dados desta tabela não espelham a realidade da DRF/Urutu, pois foram englobadas diversas equipes sob as rubricas Física, Jurídica e Malha, mas, pelo fato de o IPf poder ser distribuído por equipes, contribui sobremaneira a análise por parte do gerente.

14.3 Análise por porte

IPF	Fiscalizações			Revisão Interna			Diligências			Total		
	IPF	Qtde	média	IPF	Qtde	média	IPF	Qtde	média	IPF	Qtde	média
Jurídica	10.190,89	173	58,91	3.768,60	54	69,79	2.993,40	130	23,03	16.952,89	357	47,49
- pequena	2.266,47	69	32,85	2.023,02	24	84,29	1.760,67	76	23,17	6.050,16	169	35,80
- média	5.818,64	71	81,95	1.079,80	17	63,52	547,57	24	22,81	7.446,01	112	66,48
- grande	2.105,78	33	63,81	665,78	13	51,21	685,16	30	22,84	3.456,72	76	45,48
FÍSICA	3.620,45	67	54,04	1.621,21	33	49,13	742,72	32	23,21	5.984,38	132	45,34
- pequena	1.609,28	35	45,98	1.204,24	25	48,17	603,79	26	23,22	3.417,31	86	39,74
- média	1.315,01	21	62,62	134,00	04	33,50	138,93	06	23,16	1.587,94	31	51,22
- grande	696,16	11	63,29	282,97	04	70,74	-	-	-	979,13	15	65,28
Total	13.811,34	240	57,55	5.389,81	87	61,95	3.736,12	162	23,06	22.937,27	489	46,91

Salientam-se os seguintes pontos nesta análise:

- apesar de a administração tratar todos os sujeitos passivos pessoas físicas com o mesmo peso, entende-se correto separá-los também por porte, tal qual ocorre nos contribuintes pessoas jurídicas. Isso faz com que se tenha uma visão mais ampla e abrangente do que está ocorrendo, não obstante o índice de produtividade fiscal estático não contemplar esta divisão por porte para as pessoas físicas;
- os maiores índices de produtividade média das atividades de fiscalização centram-se em sujeitos passivos de médio e grande porte, o que justifica o direcionamento da mão-de-obra fiscal para esses contribuintes, em detrimento daqueles de pequeno porte;
- nas atividades de revisão interna, sobressaem os índices obtidos com pequenos e médios contribuintes;
- as diligências fiscais, por decorrência lógica da natureza de sua atividade, devem apresentar e de fato apresentam um índice de produtividade similar, o que não retira a expressividade na contribuição para o índice global de produtividade da delegacia, afinal representam 3.736,12 pontos (16,29%);
- os sujeitos passivos pessoa jurídica representam a parcela mais significativa (74%) da produtividade da delegacia. Os outros 26% são oriundos dos lançamentos em pessoas físicas. Essa diferença expressiva apenas confirma a distorção

existente entre tratarem-se pessoas físicas pequenas, médias e grandes com o mesmo peso. É fato que uma fiscalização de pessoa física acarreta um enorme trabalho de investigação e pesquisa, muitas vezes mais difícil do que o de uma pessoa jurídica, e o resultado final nem sempre corresponde ao que se espera, ficando em sua maioria muito aquém do desejado. Requer-se com urgência uma revisão nos parâmetros legais adotados pela administração no que tange aos sujeitos passivos pessoa física;

- mesmo com a deficiência apontada acima, a importância do uso deste índice é incontestável: se se optasse por uma análise baseada apenas no crédito tributário, concluir-se-ia apressadamente que as ações em sujeitos passivos pessoas físicas poderiam ter sido descartadas, pois representam apenas 3,43% do crédito tributário constituído (R\$ 43.597.623,35), enquanto o crédito tributário na pessoa jurídica é da ordem de 96,57% do total (R\$ 1.227.170750,82); pelo contrário, os créditos de pessoa física possuem um índice de produtividade fiscal que atinge 26% do total da delegacia, não podendo de maneira alguma este trabalho ser desprezado ou minimizado. O que se exige é um aperfeiçoamento na sua apuração, atribuindo pesos distintos conforme o porte do sujeito passivo e um tratamento isonômico, tal qual o adotado para a pessoa jurídica.

14.4 Ações fiscais mais produtivas

Equipe	AFRF	Contribuinte	J/F	At.	Mot.	G/M /P	Início	Fim	Dias	Horas	Crédito Tributário	IPf
JURÍDICA	Fiscal X	Empresa 160	J	FIS	DI	G	09/09/2003	17/09/2003	8,00	8,00	342.212.458,01	182,1885
JURÍDICA	Fiscal S	Empresa 108	J	FIS	DI	G	12/05/2003	19/05/2003	7,00	8,00	26.212.546,21	156,5017
JURÍDICA	Fiscal X	Empresa 151	J	FIS	DI	G	15/08/2002	09/04/2003	234,00	219,00	597.608.626,36	153,4266
JURÍDICA	Fiscal S	Empresa 163	J	FIS	ROT	G	18/07/2001	31/03/2003	613,00	15,00	17.710.699,01	142,5452
JURÍDICA	Fiscal C	Empresa 164	J	FIS	DI	G	05/02/2003	30/04/2003	85,00	120,00	55.692.543,50	136,5465
JURÍDICA	Fiscal K	Empresa 199	J	RI	SI	P	20/02/2003	28/02/2003	8,00	8,00	5.694.656,00	135,3516
JURÍDICA	Fiscal S	Empresa 281	J	FIS	DI	M	24/06/2003	12/09/2003	78,00	4,00	1.495.499,32	131,1679
JURÍDICA	Fiscal B	Empresa 242	J	FIS	DI	P	14/05/2003	28/05/2003	14,00	24,00	5.489.159,38	123,9669
JURÍDICA	Fiscal B	Empresa 233	J	FIS	DER	P	20/12/2002	11/03/2003	81,00	32,00	6.719.202,81	122,7589
JURÍDICA	Fiscal A	Empresa 101	J	FIS	DI	G	18/06/2003	24/07/2003	36,00	4,00	447.908,39	122,5884
JURÍDICA	Fiscal B	Empresa 039	J	FIS	SI	P	18/02/2003	04/04/2003	46,00	52,00	9.582.562,13	121,6396

Secretaria da Receita Federal – 2º Prêmio Schöntag - 2003

MALHA	Fiscal I	Empresa 137	J	RI	DI	P	04/07/2003	18/07/2003	14,00	8,00	1.398.113,47	121,2765
JURÍDICA	Fiscal R	Empresa 285	J	FIS	DI	G	03/07/2003	25/07/2003	22,00	24,00	2.298.934,72	121,1000
JURÍDICA	Fiscal B	Empresa 181	J	FIS	ROT	G	17/09/2002	06/01/2003	109,00	64,00	6.283.513,41	120,8835
JURÍDICA	Fiscal R	Empresa 037	J	FIS	DI	G	03/07/2003	28/07/2003	25,00	24,00	2.233.853,85	120,7972
MALHA	Fiscal I	Empresa 194	J	RI	DI	P	04/07/2003	24/07/2003	20,00	8,00	1.208.948,73	119,7917
JURÍDICA	Fiscal B	Empresa 292	J	FIS	DI	M	01/07/2003	01/08/2003	30,00	4,00	436.385,91	119,1049
MALHA	Fiscal I	Empresa 011	J	RI	DI	M	31/12/2002	03/01/2003	3,00	8,00	848.021,26	118,9572
JURÍDICA	Fiscal S	Empresa 044	J	FIS	ROT	G	30/07/2001	03/01/2003	513,00	255,00	24.097.914,40	118,0165
JURÍDICA	Fiscal B	Empresa 316	J	FIS	SI	M	27/01/2003	17/02/2003	20,00	4,00	354.152,94	117,0690
JURÍDICA	Fiscal R	Empresa 299	J	FIS	DI	M	11/06/2003	30/06/2003	19,00	24,00	2.083.208,39	116,8760
MALHA	Fiscal C	Empresa 159	J	RI	DI	P	01/07/2003	07/07/2003	6,00	8,00	844.512,33	116,2767
JURÍDICA	Fiscal A	Empresa 291	J	FIS	DI	M	23/06/2003	25/06/2003	2,00	8,00	616.990,21	115,7819
MALHA	Fiscal C	Empresa 033	J	RI	DI	G	02/09/2003	09/09/2003	7,00	8,00	409.660,77	114,9151
JURÍDICA	Fiscal O	Empresa 188	J	FIS	DI	P	14/03/2003	12/05/2003	58,00	63,00	5.135.394,83	113,4194
JURÍDICA	Fiscal B	Empresa 105	J	FIS	DI	M	30/04/2003	12/05/2003	12,00	14,00	792.732,25	112,6404
JURÍDICA	Fiscal R	Empresa 063	J	FIS	DI	G	17/06/2003	30/06/2003	13,00	24,00	918.751,86	111,9748
JURÍDICA	Fiscal K	Empresa 245	J	RI	DI	G	28/02/2003	05/06/2003	95,00	1,00	29.541,47	108,9498
JURÍDICA	Fiscal Y	Empresa 117	J	FIS	DI	P	12/03/2002	25/03/2003	373,00	236,00	14.401.555,79	108,6978
MALHA	Fiscal C	Empresa 176	J	RI	DI	G	03/09/2003	09/09/2003	6,00	8,00	214.698,95	108,4593
JURÍDICA	Fiscal X	Empresa 328	J	FIS	DI	M	15/07/2003	18/07/2003	3,00	8,00	293.507,17	108,3472
JURÍDICA	Fiscal T	Empresa 274	J	FIS	SI	M	17/10/2002	11/04/2003	174,00	90,00	3.615.645,32	108,3330
JURÍDICA	Fiscal A	Empresa 301	J	FIS	DI	M	04/08/2003	27/08/2003	23,00	16,00	578.682,68	108,1007
JURÍDICA	Fiscal T	Empresa 191	J	FIS	SI	M	05/02/2003	23/06/2003	138,00	56,00	2.062.304,91	107,6644
JURÍDICA	Fiscal K	Empresa 309	J	RI	DI	M	24/02/2003	27/05/2003	93,00	6,00	215.482,49	107,6593
JURÍDICA	Fiscal B	Empresa 192	J	FIS	DI	M	01/07/2003	04/07/2003	3,00	8,00	264.334,31	107,3003
JURÍDICA	Fiscal H	Empresa 006	J	FIS	SI	P	24/03/2003	30/06/2003	96,00	104,00	4.657.594,46	107,2268
JURÍDICA	Fiscal X	Empresa 250	J	FIS	DI	M	15/07/2003	18/07/2003	3,00	8,00	262.062,65	107,2140
JURÍDICA	Fiscal B	Empresa 170	J	FIS	SI	G	26/02/2003	03/09/2003	187,00	350,00	8.932.946,98	106,9771
JURÍDICA	Fiscal E	Empresa 208	J	FIS	DI	M	27/06/2003	03/09/2003	66,00	24,00	790.273,50	106,9361
JURÍDICA	Fiscal K	Empresa 308	J	RI	DI	M	24/02/2003	27/05/2003	93,00	14,00	452.691,69	106,6096
MALHA	Fiscal I	Empresa 185	J	RI	DI	P	31/12/2002	03/01/2003	3,00	8,00	300.527,08	105,9599
JURÍDICA	Fiscal A	Empresa 078	J	FIS	DI	M	17/06/2003	18/07/2003	31,00	4,00	110.877,06	105,3987
FÍSICA	Fiscal D	Pessoa 012	F	FIS	DI	G	17/06/2003	18/07/2003	31,00	4,00	279.693,36	105,0963
JURÍDICA	Fiscal R	Empresa 157	J	FIS	DI	M	04/07/2003	28/07/2003	24,00	24,00	629.134,35	104,8768
JURÍDICA	Fiscal S	Empresa 273	J	FIS	ROT	P	12/07/2002	04/04/2003	262,00	22,00	793.709,45	104,1243
JURÍDICA	Fiscal B	Empresa 182	J	FIS	DI	G	01/04/2003	04/04/2003	3,00	16,00	274.589,78	104,0037
FÍSICA	Fiscal S	Pessoa 010	F	FIS	SI	G	29/05/2002	11/06/2003	372,00	423,00	32.040.600,83	103,9340
JURÍDICA	Fiscal S	Empresa 075	J	FIS	SI	M	16/04/2003	31/07/2003	105,00	80,00	1.952.090,50	103,7294
JURÍDICA	Fiscal R	Empresa 319	J	FIS	SI	M	11/03/2003	20/05/2003	69,00	88,00	2.070.533,30	103,5591

A planilha acima está classificada em ordem decrescente de índice de produtividade fiscal, com os primeiros 50 colocados. Apenas para confirmar a tese central desta monografia, observa-se que:

- o maior crédito tributário não representa o maior índice de produtividade, basta ver as ações fiscais situadas entre os

- destaques de cor azul;
- uma ação fiscal em pessoa física da ordem de 32 milhões, que aparentemente figuraria entre as mais produtivas, ficou em 48º lugar. Percebe-se aqui o funcionamento do elemento dinâmico, pois esta ação levou 372 dias para ser encerrada.

14.5 Produtividade individual por AFRF

nr.	AFRF	Crédito Tributário	IPf	Ações fiscais	média
1	Fiscal B	43.440.650,96	2.167,7913	31	69,9288
2	Fiscal S	115.571.045,38	2.159,9620	41	52,6820
3	Fiscal I	14.532.453,94	2.134,6341	36	59,2954
4	Fiscal D	2.444.523,33	2.090,9259	32	65,3414
5	Fiscal C	58.800.857,08	2.027,4253	35	57,9264
6	Fiscal R	15.572.036,87	1.574,6920	22	71,5769
7	Fiscal K	8.769.996,10	1.412,1518	27	52,3019
8	Fiscal X	941.067.691,25	1.079,9379	19	56,8388
9	Fiscal O	13.374.150,71	1.066,1900	21	50,7710
10	Fiscal A	5.270.036,18	1.021,7585	16	63,8599
11	Fiscal T	5.979.784,81	863,5149	15	57,5677
12	Fiscal F	910.714,55	721,4639	21	34,3554
13	Fiscal M	5.084.346,60	709,6255	16	44,3516
14	Fiscal H	6.665.719,99	678,6870	19	35,7204
15	Fiscal J	3.266.608,00	618,2115	35	17,6632
16	Fiscal G	518.017,30	548,7822	22	24,9446
17	Fiscal E	8.424.822,07	447,5987	7	63,9427
18	Fiscal Q	412.415,41	352,2945	14	25,1639
19	Fiscal L	290.936,57	351,1552	9	39,0172
20	Fiscal U	115.187,35	297,8749	5	59,5750
21	Fiscal Y	14.401.555,79	294,7666	9	32,7518
22	Fiscal V	543.484,40	177,0643	4	44,2661
23	Fiscal P	4.869.482,91	169,8935	14	12,1353
24	Fiscal N	53.086,66	65,0712	8	8,1339
25	Fiscal W	388.769,96	(27,9310)	8	(3,4914)
26	Fiscal Z	0,00	(66,2681)	3	(22,0894)
	Média	48.875.706,70	882,2028	19	882,2028
	Total	1.270.768.374,17	22.937,27	489	46,9065

Da tabela anterior, ordenada por ordem de maior para menor produtividade, colhem-se dados interessantes, pois se observa que:

- o fiscal com o maior crédito tributário lançado não foi aquele com maior produtividade, pois ficou em 8.º lugar;
- o 1.º lugar não coube ao fiscal com o maior quantitativo de ações fiscais ou maior crédito tributário, o que revela a excelência deste instrumento gerencial. O fiscal com o maior número de ações fiscais ficou com o 2.º lugar. Veja-se, por exemplo, o fiscal J, que, com 35 ações fiscais, ocupa apenas a 15.ª colocação;
- o índice de produtividade fiscal demonstra que há necessidade da ponderação dos diversos fatores, crédito tributário, dias, horas e porte do sujeito passivo, para que se evite uma análise precipitada, pois, à primeira vista, o fiscal X ficaria com o 1.º lugar, apesar de ser de sua autoria a ação fiscal com o maior índice de produtividade fiscal, 182,1885 pontos;
- há fiscais com índice negativo. Tal índice não significa diretamente que o trabalho efetuado se resume apenas em fiscalizações sem resultado. Como a produtividade individual é o somatório de todas as ações fiscais efetuadas dentro de determinado período, neste lapso houve ações com índice positivo que não superaram as de índice negativo, como pode se ver abaixo;

Fiscal	Contribuinte	J/F	At.	Res.	Mot.	P/M/G	Início	Fim	Dias	Horas	Crédito Tributário	IPf
Fiscal W	Empresa 321	J	FIS	CRES	SI	M	27/06/2000	17/06/2003	1.070	126	287.744,96	72,6080
Fiscal W	Empresa 123	J	FIS	CRES	SI	M	27/06/2000	09/06/2003	1.062	157	50.611,56	53,1206
Fiscal W	Empresa 275	J	FIS	CRES	SI	M	27/06/2000	09/06/2003	1.062	181	50.413,44	51,6589
Fiscal W	Empresa 262	J	FIS	SRES	DI	P	01/07/2003	10/07/2003	9	8	0,00	(20,2040)
Fiscal W	Empresa 210	J	FIS	SRES	DI	P	01/07/2003	10/07/2003	9	8	0,00	(20,2040)
Fiscal W	Empresa 321	J	FIS	SRES	SI	M	27/06/2000	17/06/2003	1.070	126	0,00	(53,0903)
Fiscal W	Empresa 123	J	FIS	SRES	SI	M	27/06/2000	09/06/2003	1.062	157	0,00	(55,1989)
Fiscal W	Empresa 276	J	FIS	SRES	SI	M	27/06/2000	09/06/2003	1.062,00	181,00	0,00	(56,6214)
											388.769,96	(27,9310)

- a média de todos os 26 fiscais apresentou um crédito tributário de R\$ 48.875.706,70, com IPf médio de 882,2028 pontos;
- a utilidade efetiva deste índice só poderia ser aferida se houvesse dados já planilhados de períodos anteriores, o que in-

dicaria de fato um incremento ou diminuição na produtividade individual ou média;

- exige-se alertar sobre esta análise individual, que não é sinônimo de eficiência pessoal de cada AFRF, mas apenas um índice objetivo, estanque. Apenas um acompanhamento histórico e fundamentado em critérios uniformes é capaz de fornecer indicativos de eficiência do trabalho individual de cada AFRF.

CAPÍTULO 15

CONCLUSÃO

Inúmeras outras inferências estatísticas poder-se-ão extrair com o uso do índice proposto nesta monografia. Para tanto, requer-se um estudo mais abrangente contemplando um universo de dados contendo outras delegacias, séries históricas de produtividade por porte de contribuintes, por operação fiscal, por auditor fiscal, etc. Enfim, o campo de trabalho é extenso e a quantidade de informações obtidas pode revelar necessidades ou utilidades regionais, dependendo da ótica que cada administrador pretenda dar à ferramenta ora apresentada.

Deve-se ressaltar aqui o grau de utilidade e os benefícios advindos do correto uso do índice proposto neste trabalho, pois, por meio dele, temos condições de:

- estabelecer comparações objetivas entre os diversos tipos de ações fiscais (pessoas jurídicas de pequeno, médio e grande porte e pessoas físicas);
- permitir que sejam implementados avanços técnicos, tais como a ponderação das ações fiscais de acordo com os procedimentos e as operações fiscais, em vez de restringi-las apenas à mera distinção entre portes de contribuintes;
- detectar o grau de produtividade por unidades da Secretaria da Receita Federal, por servidor ou mesmo por determinada espécie de atividade fiscal de interesse regional, por exemplo, operações de impacto ou presença fiscal;
- estabelecer séries históricas e análises gerenciais por intermédio dos cálculos estatísticos;

- propiciar ao gerente ou administrador uma visão dinâmica da sua unidade, podendo, se assim desejar, comparar a evolução dos pontos mais importantes, como produtividade por tipo de ação fiscal, por auditor, por operação fiscal, por porte de contribuinte, por grupo de interesse local, etc., e desenvolver ações corretivas naqueles cuja produtividade houver decaído, com base em determinado patamar considerado adequado à realidade de cada unidade da SRF;
- identificar, de forma totalmente objetiva e alheia a qualquer avaliação subjetiva, os servidores que mais se destacaram em determinado período ou operação específica, podendo, se existirem meios legais, valorizá-los por meio de prêmios, distinções, ou mesmo, acréscimo salarial;
- aprimorar o aumento da produtividade fiscal pelo planejamento adequado de ações fiscais, com fundamento no estudo dos índices de produtividade atingidos em períodos ou setores econômicos específicos, ou seja, dirigindo adequadamente a mão-de-obra disponível com base em critérios técnicos;
- desenvolver ações fiscais minuciosamente planejadas, pois estas, além de atenderem ao princípio constitucional da eficiência, permitem um incremento na melhoria da qualidade do serviço prestado. Veja-se que uma fiscalização eficiente tem também caráter regulatório, pois inibe a concorrência desleal e protege os bons contribuintes, agindo de forma justa e rigorosa com os sonegadores;
- aumentar indiretamente o nível de arrecadação mediante o uso metódico e integrado de ações que apresentam um maior grau de produtividade. Uma presença fiscal mais efetiva e presente promove a justiça fiscal.

Além das vantagens mencionadas nas linhas anteriores, é patente que a implementação desta ferramenta é quase que imediata, pois todas as informações utilizadas já estão disponíveis nos bancos de dados informatizados colocados à disposição da SRF. Bastam algumas alterações pontuais nos aplicativos disponíveis para que seja viável sua utilização, como, por exemplo, o Siga-DW e outros da mesma categoria.

Outro ponto de destaque é que o custo de implantação revela-

se mínimo em comparação com os benefícios que a ferramenta pode proporcionar ao gerente ou administrador, pois não mais que algumas horas são necessárias para que todas as alterações sejam feitas e os índices possam, de imediato, ser apurados.

O autor desta monografia não gastou mais que algumas horas, em planilha Excel, para desenvolver todas as hipóteses aqui elencadas, utilizando-se apenas deste aplicativo Microsoft. Imagine-se o aperfeiçoamento possível quando o índice for disponibilizado em ferramentas mais poderosas (Oracle, VisualBasic, etc.). Na realidade, gastou-se mais tempo na elaboração da monografia do que na concepção e desenvolvimento das fórmulas em planilha Excel.

Conclui-se que a excelência da ferramenta aqui proposta somente poderá ser devidamente apreciada com um estudo mais aprofundado, em bases de dados nacionais, que permitam de forma adequada mensurar todos os resultados e expectativas possíveis para, então, de forma definitiva, a administração passar a fazer uso gerencial deste modelo teórico.

Ressalte-se que de forma nenhuma foram esgotadas as hipóteses de aplicação prática do índice de produtividade fiscal, podendo ele perfeitamente vir a ser utilizado em outros serviços ou atividades. Acredita-se que a fórmula aqui apresentada possui a vantagem de ser extremamente versátil, podendo, com pequenas alterações, vir a ser utilizada em um sem-número de casos específicos, permanecendo intacta a filosofia sobre a qual se assenta: absorção do aspecto subjetivo pelo objetivo; existência de dois componentes básicos, estático e dinâmico; e ponderação adequada das diversas variáveis, crédito tributário, porte, prazo e horas aplicadas.

Para uma correta avaliação da viabilidade prática do índice, requer-se, sem sombra de dúvida, o acompanhamento de profissional habilitado em Matemática ou Estatística, quando então esses profissionais poderão inclusive aprimorar o estudo aqui apresentado.

Encerra-se esta monografia destacando-se que o objetivo inicial proposto foi fielmente cumprido: a apresentação de uma ferramenta gerencial que, de forma puramente objetiva, baseada em critérios técnicos e legais, permita-nos aferir e comparar os índices de produtividade das diversas atividades desenvolvidas na fiscalização, sob todas as condições previstas.

