

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS ADMINISTRATIVAS
ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO**

Gabriel Teixeira Espindola

**ESTRATÉGIAS EMPRESARIAIS: UM ESTUDO EXPLORATÓRIO
SOBRE O CUSTO DE PRÁTICAS ILEGAIS NAS EMPRESAS
LOCALIZADAS NO RIO GRANDE DO SUL**

**Porto Alegre
2009**

Gabriel Teixeira Espindola

**ESTRATÉGIAS EMPRESARIAIS: UM ESTUDO EXPLORATÓRIO
SOBRE O CUSTO DE PRÁTICAS ILEGAIS NAS EMPRESAS
LOCALIZADAS NO RIO GRANDE DO SUL**

Trabalho de Conclusão do Curso a ser apresentado junto à Coordenação do Curso de Graduação em Administração da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, como requisito parcial para a obtenção do Título de Bacharel em Administração.

Orientadora: Prof. Dra. Aida Maria Lovison

Porto Alegre

2009

AGRADECIMENTOS

Agradeço à Universidade Federal do Rio Grande do Sul por possibilitar a realização deste trabalho, assim como por prover uma educação gratuita de qualidade. Agradeço também a minha orientadora, a professora Aida Maria Lovison, por seu apoio e dedicação na realização deste trabalho.

RESUMO

A presente pesquisa teve por objetivo realizar um estudo teórico, de caráter exploratório, acerca das ocorrências e inevitável impacto do uso deliberado de práticas ilegais por empresas no Estado do Rio Grande do Sul. Neste sentido foi realizado um levantamento e respectiva análise documental da legislação pertinente, e organizados os dados numa perspectiva histórica, sobre as duas principais incidências de fraude no contexto estudado: no plano fiscal, a sonegação de impostos, e no plano das relações trabalhistas, o trabalho informal e a situação dos acidentes de trabalho. Nessa pesquisa se averiguou que a situação atual das práticas pesquisadas é realmente preocupante. Nela foi encontrado que a sonegação de impostos equivale, no Brasil, a aproximadamente 30% do PIB, que os trabalhadores informais representam, em Porto Alegre mais de 25% do total de trabalhadores, e que o número oficial de acidentes de trabalho registrados em 2008, era, só no RS, superior a 62 mil. Existindo expectativas do Ministério da Saúde de que este último número pode ser até três vezes superior ao efetivamente registrado. Também se constatou nessa pesquisa que o recurso à prática da sonegação não gera retorno na maior parte dos casos, mas prejuízo. Ao contrário a prática da contratação do trabalhador informal gera, na maior parte dos casos, um genuíno retorno, em virtude da dificuldade encontrada em sua localização. Esses resultados, juntamente com outras peculiaridades encontradas, respondem, ao menos em parte, a questão de relativa ao impacto de práticas ilegais sobre a empresa e para a sociedade.

LISTA DE TABELAS E GRÁFICOS

Tabela 1: Arrecadação e Sonegação Anual de ICMS Rio Grande do Sul.....	65
Tabela 2: Cobrança dos Créditos Tributários no RS.....	69
Tabela 3: ICMS Rio Grande do Sul.....	74
Tabela 4: Arrecadação do RS 2000-2004.....	75
Tabela 5: Produto Interno Bruto do RS.....	75
Tabela 6: Arrecadação do RS 2005-2008.....	76
Tabela 7: Impostos Federais: CSLL, PIS, COFINS, IOF e IPI.....	81
Tabela 8: Agravo das Multas de Lançamentos de Ofício - Impostos Federais.....	81
Tabela 9: Hipóteses de Redução da Multa - Impostos Federais.....	82
Tabela 10: Penalidades do ICMS.....	82
Tabela 11: Hipóteses de Redução da Multa do ICMS	84
Tabela 12: Informalidade em Porto Alegre.....	85
Tabela 13: Rendimento Habitual no Setor Privado.....	86
Tabela 14: Acidentes de Trabalho no Rio Grande do Sul.....	87
Tabela 15: Carga de Trabalho da Justiça do Trabalho no RS.....	89
Tabela 16: Taxa de Congestionamento da Justiça do Trabalho no RS.....	90
Tabela 17: Taxa de recorribilidade externa na Fase de Conhecimento da Justiça do Trabalho na 4ª Região – RS.....	90
Tabela 18: Taxa de recorribilidade externa na Fase de Execução da Justiça do Trabalho na 4ª Região – RS.....	91
Tabela 19: Taxa de recorribilidade externa de 2º grau da Justiça do Trabalho na 4ª Região – RS.....	91
Tabela 20: Multas Administrativas de Valor Fixo.....	92
Tabela 21: Multas Administrativas de Valor Variável.....	93
Tabela 22: Arrecadação, Sonegação e Valor Sonegado Localizado pela Receita...	95
Tabela 23: Rentabilidade e VPL da Sonegação.....	96
Tabela 24: Trabalhadores registrados mediante ação fiscal no RS.....	98
Tabela 25: Multas a serem pagas no caso de trabalhador informal e total máximo e mínimo destas.....	99
Tabela 26: Porcentagem de Trabalhadores Localizados	100
Tabela 27 - Arrecadação Brasil.....	105

Gráfico 1: Índice de Corrupção.....	103
Gráfico 2: Índice da Carga Tributária.....	105

LISTA DE ABREVIATURAS

CC – Código de Defesa do Consumidor
CF – Constituição Federativa do Brasil de 1988
CP – Código Penal
CIPA – Comissão Interna de Prevenção a Acidentes
DAT – Dívida Ativa Tributária
EPI – Equipamento de Proteção Individual
EPP – Empresa de Pequeno Porte
FEE – Fundação de Economia e Estatística
IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IR – Imposto de Renda
ISO – *International Organization for Standardization*
ME – Microempresas
MPS – Ministério da Previdência Social
MS – Ministério da Saúde
MTE – Ministério do Trabalho e Emprego
OIT – Organização Internacional do Trabalho
ONU – Organização das Nações Unidas
PE – Planejamento Estratégico
PGE – Procuradoria Geral do Estado
PJ – Pessoa Jurídica
PME – Pesquisa Mensal do Emprego
RF – Receita Federal
RS – Rio Grande do Sul
RSC – Responsabilidade Social Corporativa
SEFAZ – Secretária Estadual da Fazenda
TCE – Tribunal de Contas do Estado
TRD – Taxa Referencial Diária
TRT – Tribunal Regional do Trabalho
VFP – Vara de Finanças Públicas
VPL – Valor Presente Líquido

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	10
	1.1 DEFINIÇÃO DO PROBLEMA	10
	1.2 JUSTIFICATIVA	14
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	16
	2.1 ESTRATÉGIA	16
	2.1.1 Tipologia no Campo da Estratégia	17
	2.1.2 Formulação e Implementação da Estratégia	19
	2.2 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO	20
	2.2.1 Etapas na Criação do Planejamento Estratégico	21
	2.2.2 Elementos do Planejamento Estratégico	23
	2.3 ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA	25
	2.3.1 O Objetivo da Administração Financeira	25
	2.3.2 Risco e Retorno	25
	2.4 A TEORIA E PRÁTICA ADMINISTRATIVA: ALGUNS PROBLEMAS E DESAFIOS ATUAIS	26
	2.4.1 O Direito, a Moral e a Ética: Especificidades e Inter-relações	26
	2.4.2 Ética, Moral e Responsabilidade Social na Visão das Empresas: Contrapontos e Recomeços	34
	2.4.3 Responsabilidade Social	38
	2.4.4 Sustentabilidade para as Empresas	41
3	OBJETIVOS	44
	3.1 OBJETIVO GERAL	44
	3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	44

4	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	45
5	CONTEXTUALIZAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	48
	5.1 LEGISLAÇÃO PERTINENTE	48
	5.1.1 Tributos, Sonegação e Evasão Fiscal	48
	5.1.2 Informalidade e Questões Trabalhistas	60
	5.2 ANÁLISE DA SITUAÇÃO	63
	5.2.1 A Sonegação Fiscal	64
	5.2.2 A Informalidade e os Acidentes de Trabalho	85
	5.3 A SUPOSTA RENTABILIDADE DAS PRÁTICAS ILEGAIS	94
	5.3.1 A Sonegação do ICMS	94
	5.3.2 A Contratação do Trabalhador Informal	98
	5.4 RECURSO A PRÁTICAS ILEGAIS: ALGUNS FATORES E CONSEQUÊNCIAS NÃO MENSURÁVEIS	102
6	CONSIDERAÇÕES FINAIS	108
	REFERÊNCIAS	115
	ANEXO A – Rentabilidade e VPL da Contratação do Trabalhador Informal	119
	ANEXO B - CRONOGRAMA	122

INTRODUÇÃO

A presente pesquisa teve por objetivo realizar um estudo teórico, de caráter exploratório, acerca das ocorrências e inevitável impacto do uso deliberado de práticas ilegais por empresas localizadas no Estado do Rio Grande do Sul. Quando não se tinha disponíveis dados relativos ao Estado, foram utilizados dados do Município de Porto Alegre como parâmetro. Com este intento, foi inicialmente realizado um levantamento e respectiva análise documental da legislação pertinente, e organizados os dados numa perspectiva histórica, sobre as duas principais incidências de fraude no contexto estudado: no plano fiscal, a sonegação de impostos, e no plano das relações trabalhistas, o trabalho informal e a situação dos acidentes de trabalho.

Com vistas ao alcance do objetivo visado, constam, inicialmente, a apresentação da situação problema e da justificativa.

A seguir é dada ênfase aos fundamentos teóricos, com especial atenção a estratégia e ao planejamento estratégico, bem como à especificidade e inter-relações, em termos teórico-práticos, entre Direito, Ética, Moral, Responsabilidade Social e Sustentabilidade Empresarial.

A etapa de apresentação da análise dos dados dá destaque a importantes verificações concernentes a sonegação fiscal, ao trabalho informal e aos acidentes de trabalho no contexto estudado.

Por fim, considerações finais, com retomada dos aspectos mais contundentes do estudo.

1.1 DEFINIÇÃO DO PROBLEMA

Existem hoje no Brasil milhões de empresas dos mais diversos tamanhos, desde as gigantes e complexas como Gerdau e Petrobrás, até as mais simplórias como as bancas de pipoca (IBGE, 2007). Essas empresas atuam em inúmeros e distintos setores de atividades e a maior parte delas está inserida em um ambiente extremamente competitivo onde conseguir manter uma vantagem sobre a concorrência é vital para a continuidade do negócio. Essas empresas buscam manterem-se competitivas de diversas maneiras, como diferenciação por marca ou

por qualidade, sendo que no caso do Brasil, devido à cultura e à situação econômica e social do País, em que a absoluta maioria da população tem baixa renda (IBGE, 2000), o mais comum é buscar essa competitividade através de preço, embora a qualidade venha se tornando cada vez mais relevante na decisão de compra (Revista Pequenas Empresas, Grandes Negócios, 2003).

É nesse ponto que surge um problema. As empresas de grande porte, que, conforme a lei a Lei N° 10.165, de 27 de dezembro de 2000, são empresas com faturamento superior a doze milhões de reais, conseguem, através de escala e de seu poder de negociação, reduzir bastante seus custos e, com isso, reduzir os preços de seus produtos. Já outras empresas, em especial microempresas e empresas de pequeno porte não possuem esse poder de negociação nem podem trabalhar na mesma escala que as grandes empresas, o que faz com que seus custos sejam maiores. Com estes custos maiores, o preço de seus produtos tende a se elevar, reduzindo sua competitividade.

Muitas dessas empresas de pequeno porte se utilizam de soluções criativas para esse problema. Elas formam, por exemplo, associações ou clubes de compras, para ter poder de barganha e para conseguir trabalhar em escala; se utilizam de material reciclado para a produção; buscam na marca ou na qualidade uma diferenciação que levará o consumidor a aceitar um preço ligeiramente maior; enfim, uma série de iniciativas perfeitamente aceitáveis, tanto do ponto de vista legal quanto ético, para manter sua competitividade. Exemplos de empresas que conseguiram se tornar competitivas através desse tipo de ação seriam: as empresas da rede de farmácias Agafarma e a empresa Alpargatas. As empresas participantes da rede Agafarma conseguiram, através da criação desta, ao centralizarem compras e logística, reduzir o custo de compra e de armazenamento dos produtos, são um exemplo claro das vantagens das criações de redes. E, como exemplo de uma estratégia de diferenciação, se pode citar a empresa Alpargatas, dona da marca Havaianas, a qual sempre teve um produto de qualidade, mas costumava competir no preço, o que quase destruiu a marca. Quando a marca estava completamente desvalorizada, lançou um novo plano de marketing centrado em destacar a qualidade e o valor do produto, visando adaptá-lo às necessidades e expectativas dos clientes. Com essa nova política de diferenciação a empresa conseguiu revitalizar a marca, sendo que hoje as Havaianas são um produto mundialmente

reconhecido, inclusive considerado de luxo em alguns países, como a França, onde algumas Havaianas são vendidas por mais de 100 Euros (Revista HSM Management, 2005).

Existem também gestores de empresas que adotam práticas de gestão menos corretas para manter sua competitividade. Servem de exemplo, os casos em que os gestores se utilizam do trabalho informal, sonegação de impostos, realização de atividades ilegais como vender bebidas alcoólicas e cigarros a menores de idade, desobediência às Normas de Segurança no Trabalho, uso de matéria-prima de qualidade inferior à necessária, venda de produtos estragados ou com a validade vencida, etc. Estes gestores recorrem a tais subterfúgios e, ao justificarem, afirmam que fazem isto para reduzir os custos e poderem manter sua competitividade. Afirmam ainda que, sem tais iniciativas, não poderiam competir e teriam de fechar, demitindo seus funcionários e parando de gerar renda.

Cabe destacar que a simples existência de empresas que se utilizam de tais subterfúgios não seria necessariamente um problema tão importante, já que o desconhecimento da lei, a inexperiência e a desatenção poderiam ser a causa de sua inconformidade com as normas estabelecidas. O que torna essa uma situação problema é o grande número de empresas que, deliberadamente, se utilizam destes subterfúgios. Isso pode ser comprovado com base em dados do IBGE (2005), o qual estima que existiam, em 2005, no Brasil, mais de dez milhões de empresas informais, e que o percentual de trabalhadores informais nas áreas urbanas chegou em 2008 a mais de 45%.

Além disso, dados fornecidos pelos Ministérios da Previdência Social e do Trabalho e Emprego, apontam a ocorrência de 491 mil acidentes de trabalho em 2005. Ao se reportarem a dados coletados pelo INSS, estimam que o número real de acidentes pode ser até três vezes superior ao enunciado, assinalando que muitos desses acidentes poderiam ser evitados se fossem seguidas as Normas Básicas de Segurança no Trabalho.

Sem focalizar, neste momento, questões relativas ao conteúdo moral e ético de tais práticas gerenciais, perguntamos: será que o recurso as medidas citadas, inclusive ilegais, reduzem verdadeiramente os custos, sem comprometer, efetivamente, a viabilidade empresarial do negócio? No curto prazo com certeza, por exemplo, não pagar os impostos e não prover os equipamentos requisitados pelas

Normas de Segurança do Trabalho “elimina” esses custos. Contratar o informal pode gerar uma redução de quase 100% no custo desse empregado para a empresa, em virtude de a não ter que pagar os impostos e contribuições exigidos por lei (FGV, 2009). Isso, conforme já foi dito, no curto prazo.

Retornemos então a questão: e no longo prazo, quais são os possíveis impactos para a empresa? Sonegar, por exemplo, é crime e tem conseqüências previstas na lei.

O recente caso da Daslu onde os sócios da empresa foram condenados a quase um século de prisão e cerca de 750 mil reais em multas é um exemplo destas conseqüências. A pena de 94,5 anos a que foram condenados é devida aos crimes de descaminho (importação fraudulenta de produto ilícito), falsidade ideológica e formação de quadrilha, sendo que essa pena ainda não considera o crime de sonegação de impostos. Essas práticas ilegais foram realizadas com um objetivo, sonegar, com o valor sonegado sendo algo entre R\$ 600 milhões e R\$ 1 bilhão.

Durante sua última investigação, em 2005, o lucro da Daslu caiu de R\$ 240 milhões para R\$ 160 milhões (Veja, 2009). Desta vez, com as novas condenações e a crise, o lucro redundar em prejuízo. Comparando essa conseqüência com o ganho que os sócios tiveram com a sonegação, pode-se considerar que, no final, existiu realmente algum ganho?

Com isso fica clara a importância de analisar a relação entre essas práticas ilegais, o quanto elas “poupam” e, dentre os custos que estão associados a elas, quais geralmente tendem a aparecer somente no longo prazo. E esta é a finalidade deste trabalho: identificar quais são os custos de longo prazo e quão grande é, neste horizonte, o impacto das práticas ilegais nas finanças das empresas. Também se buscará averiguar em que medida essas práticas gerenciais destinadas a reduzir custos não acabam por serem, na realidade, decisões empresariais que transformam os pequenos custos de hoje em custos maiores amanhã, ou seja, uma análise da possibilidade, ou impossibilidade, da sustentabilidade econômica de práticas ilegais.

A análise limitou-se ao Estado do Rio Grande do Sul pelas seguintes razões: primeiro, pelo fato de alguns estados terem impostos com alíquotas diferentes. No RS, por exemplo, tem uma alíquota de ICMS de 17%, enquanto em SP a alíquota é de 12%; segundo, por apresentar-se comparar equalitariamente as condições

econômicas em estados diferentes, considerando as drásticas diferenças sociais e econômicas entre as regiões do Brasil. Quando não se tinha dados relativos a totalidade do Estado do Rio Grande do Sul, se utilizou dados do Município de Porto Alegre como representativos do Estado.

1.2 JUSTIFICATIVA

Este trabalho visa, conforme referido anteriormente, propor uma modalidade de avaliação, com foco financeiro, não com foco na questão ética ou na questão legal, as quais serão definitivamente consideradas, pois têm um grande impacto, como já demonstrado no caso da Daslu, mas por serem difíceis de mensurar, não poderão fazer parte foco da análise científica, dos custos de longo prazo relacionados a práticas gerenciais ilegais visando, em última análise, aumentar a receita ou reduzir os custos, neste caso, empresas localizadas no RS.

A questão do longo prazo é importante porque a cada uma das práticas ilegais citadas anteriormente ter-se-á, inevitavelmente, um custo de longo prazo associada a ela.

Essa avaliação visa gerar uma alternativa capaz de possibilitar uma análise crítica voltada a de uso decisão do uso deliberado de prática ilegais com enfoque nas empresas localizadas no RS. Com isso, pretende-se averiguar se essas ações realmente geram uma redução nos custos, ou se apenas transformam os custos de hoje nos custos de amanhã, onde multas e juros exorbitantes podem, inclusive, resultar na extinção da empresa.

Esse estudo é relevante, pois, embora exista bastante material voltado para a questão dos custos de longo prazo, o que se pode notar com a crescente importância dada pelos estudiosos e analistas à sustentabilidade nos negócios, este material tende a dar mais ênfase às questões ambientais e sociais, focando mais a questão ética e as grandes empresas ou a economia como um todo, principalmente, devido à preocupação com o atual estado de nosso meio-ambiente. Assim, é importante realizar um trabalho que apresente um destaque as microempresas e empresas de pequeno porte, com destaque para a situação financeira, que é, sem dúvida, uma das questões mais importantes na decisão do pequeno empresário.

A importância de um estudo voltado aos pequenos empreendimentos se torna ainda mais relevante se for levado em consideração que, no RS, das 191.478 empresas formais existentes, 166.822 são microempresas e 21.014 são empresas de pequeno porte, ou seja, menos de 3% das empresas do RS são de médio e grande porte (MTE, 2006). Também se deve destacar que são as microempresas e empresas de pequeno porte que empregam mais de 80% da população economicamente ativa no RS (IBGE, 2005).

Além disso, como é destacado por Aktouf (1996, p 20), “o mundo jamais esteve assim tão abarrotado de bacharéis em administração e jamais esteve assim tão mal administrado”. Para o autor o lucro imediato e no curto prazo foi por muito tempo a tradição dos administradores e é uma das maiores causas dos problemas sociais e ambientais atuais. A falta de visão de longo prazo e, em especial, das conseqüências desse foco no lucro e no curto prazo tem de ser revista, pois como já foi apresentado tem graves conseqüências.

Quanto à divulgação dos resultados deste estudo, o intuito é permitir sua livre circulação pela internet e, se possível, a apresentação em congressos, e publicação em revistas especializadas de grande circulação, como Exame.

Pretende-se que, através da modalidade de análise desenvolvida, os empresários possam ter uma visão mais completa e confiável das conseqüências geradas pela adoção deliberada de práticas ilegais. Assim, poderão tomar decisões melhor informadas e evitar conseqüências futuras que podem muito bem redundar no fracasso do investimento ou plano, sem mencionar a possibilidade de processos criminais, ou outras providências emanadas da aplicação da lei.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Para estabelecer uma base teórica que possibilite uma melhor compreensão da situação-problema em estudo e de possíveis alternativas de solução, efetuou-se inicialmente, a revisão de estratégia, ou seja, conceitos, tipologia, formulação e implementação. A seguir se abordou o tema do Planejamento Estratégico, seu conceito e seus elementos e o tema da Administração Financeira. Por fim, foram abordados os temas relativos à Legalidade, à Ética, à Moral, culminando com uma breve revisão sobre Responsabilidade Social e Sustentabilidade Empresarial.

2.1 ESTRATÉGIA

O conceito de estratégia é bastante antigo, derivando-se da palavra grega “strategos”, que significa general, sendo a estratégia a arte dos generais. O objetivo da estratégia era a vitória, e os generais deveriam aplicá-la para definirem que ações deveriam ser realizadas. Assim a raiz da estratégia é o planejamento militar, sendo que, durante muito tempo, o estudo e a aplicação da estratégia foi focado exclusivamente na “arte da guerra”. Tão grande é essa influência que, quando os primeiros estudos de planejamento, estratégia e organização na área da administração foram realizados, a maior parte desses foram construídos baseados na maneira militar de pensar (MAXIMIANO, 2002).

Apenas mais recentemente, no século XIX, a estratégia começou a ser estudada e aplicada no ambiente empresarial. Essa necessidade das empresas de pensar e planejar o futuro surgiu devido a mudanças no ambiente empresarial, o qual se tornou muito mais competitivo, sendo requerido então das empresas que repensassem suas estruturas e estratégias, tanto para poderem prosperar quanto para poderem sobreviver (MAXIMIANO, 2002).

Quanto ao conceito de estratégia, existem diversas definições. O conceito “clássico” da estratégia, como definido por Drucker (1988), seria de um caminho empregado pela organização para atingir os objetivos. Outro conceito bastante reconhecido atualmente é o de Porter (1986) que afirma que a estratégia é a criação de uma posição única e valiosa para a organização, a qual envolve um diferente conjunto de atividades.

Ao explicar quais as bases a serem considerados no momento em que se define qual seria a estratégia a ser adotada por uma empresa Ansoff (1991) afirma que se devem considerar os seguintes pontos:

- a) o negócio em que a empresa atua;
- b) as tendências do mercado e do setor;
- c) as decisões tomadas pela empresa;
- d) o nicho competitivo em que a empresa se encontra; e , por fim,
- e) as características do portfólio (linha de produtos e serviços) da empresa.

Já Mintzberg (2006) afirma que o termo estratégia pode ser observado de diversas maneiras, apresentando então cinco definições de estratégia, sendo elas:

- a) Plano – uma direção, um guia ou curso de uma ação para o futuro;
- b) Padrão – uma consistência em comportamento ao longo do tempo;
- c) Posição – uma posição valiosa e única. Baseia-se na observação do ambiente externo, do mercado;
- d) Perspectiva – uma maneira fundamental de uma organização fazer as coisas. Baseia-se na observação do ambiente interno da organização; e, por fim,
- e) Truques – uma ação com o objetivo de enganar ou confundir um oponente.

Para a formulação de uma estratégia todas essas definições são importantes. É necessário um mínimo de planejamento, de tentativa de previsão do futuro, assim como é necessário se aceitar o fato que se terá de fazer algumas alterações nesses planos.

2.1.1 Tipologia no Campo da Estratégia

Existem diversas visões sobre qual é o processo de formulação da estratégia, cada uma com um foco em um aspecto diferente do processo, todas tendo o apoio de diversos autores.

Mintzberg (2000) identifica dez escolas no campo da estratégia, as quais se diferenciam na sua definição de como é (ou como deveria ser) a formulação da estratégia.

A Escola de *Design* vê como ponto principal na formulação da estratégia a obtenção do ajuste essencial entre as forças e fraquezas internas com as ameaças

e oportunidades externas, sendo esse um processo informal, essencialmente de concepção.

A Escola de Planejamento mantém os mesmos princípios da escola de *Design*, mas considera a formulação como sendo um processo formal, que pode ser decomposto em etapas distintas.

A Escola de Posicionamento defende que a formulação da estratégia consiste na busca por posições estratégicas selecionadas por meio de análises formalizadas das situações do segmento.

A Escola Empreendedora afasta-se dos processos de análise e comparação, entendendo que a formulação da estratégia é um processo intuitivo, baseado na visão do executivo, criando vagas idéias ou amplas perspectivas em vez de planos, projetos ou posições.

A Escola Cognitiva descreve a formulação da estratégia como um processo que envolve processamento de informação, mapeamento de estrutura de conhecimento e obtenção de conceito (processos mentais necessários para a formação da estratégia), e afirma que a cognição é utilizada para construir estratégias como interpretações criativas (não consistindo apenas mapear a realidade de maneira simples e objetiva).

A Escola de Aprendizado afirma que, pelo fato da realidade ser demasiadamente complexa, não é possível formular de uma só vez estratégias com planos ou visões claros. É, então, necessário que a estratégia seja formulada pouco a pouco à medida que a organização e seus integrantes aprendem.

A Escola de Poder trata a formulação da estratégia com base em duas orientações: a de Micro Poder, que seria um processo de negociação, persuasão e confrontação entre os grupos conflitantes dentro da própria organização; e a de Macro Poder, que consiste na organização exercendo seu poder sobre outras organizações para negociar estratégias coletivas de seu interesse.

A Escola Cultural afirma que a formulação da estratégia é um processo social baseado na cultura da organização.

A Escola Ambiental afirma que a formulação da estratégia é um processo de reação das organizações as mudanças ocorridas no ambiente externo.

Por fim, a Escola de Configuração aponta que a correta formulação da estratégia depende das características da organização e do ambiente. Por exemplo,

em novas e pequenas organizações, a formulação da estratégia com base nos pressupostos da Escola Empreendedora seria compatível, enquanto em uma organização já estabelecida em um ambiente estável se utilizaria a formulação baseada na da Escola de Planejamento.

Deve-se destacar que Mintzberg (2000) aponta que as três primeiras Escolas se concentram na definição de como a formulação deveria ser (prescritiva), enquanto as outras se preocupam mais em como a formulação realmente é feita (descritiva), à exceção se da à Escola da Configuração que, dependendo da situação, pode ser considerada tanto prescritiva quanto descritiva.

2.1.2 Formulação e Implementação da Estratégia

Mintzberg (2006) afirma que para a formulação da estratégia a organização deve primeiramente averiguar quais oportunidades e ameaças se apresentam no seu ambiente (assim como os riscos inerentes a essas oportunidades e ameaças), quais são suas forças e suas fraquezas, quais recursos a organização tem disponíveis e qual sua capacidade (tanto real como potencial) de aproveitar as oportunidades e de evitar as ameaças. Feito isso, é necessário realizar uma comparação entre os custos, riscos e benefícios de cada ação para se aproveitar de uma oportunidade ou de se evitar uma ameaça. Com esses dados, é possível definir qual o “melhor” (economicamente) curso de ação para a organização.

Mas, antes de se tomar a decisão final, deve-se também considerar o que os executivos e sócios da organização querem fazer (suas preferências, valores pessoais, ideais e outros aspectos subjetivos podem influenciar a escolha dos objetivos e ações da organização) e o que a organização “deveria fazer” (existe uma idéia de quais seriam as responsabilidades da organização para com a sociedade; é possível que os executivos e sócios prefiram uma alternativa economicamente menos vantajosa para a organização, mas que gere mais benefícios para a sociedade). É apenas considerando todos esses aspectos que se pode corretamente formular a estratégia da organização.

Já na implementação, Mintzberg (2006) define que esta consiste em colocar em ação as estratégias já formuladas, ou seja, por o plano em ação. Para tanto, deve-se adaptar a estrutura da organização às atividades de implementação,

mobilizar os recursos necessários para a realização das ações planejadas, criar e controlar sistemas de informação e fluxos de comunicação, gerir o pessoal envolvido na implementação do plano e garantir uma liderança efetiva durante o processo (em todos os níveis), buscando evitar que o que é implementado se afaste do que foi planejado.

Mintzberg (2000) também afirma que, como a estratégia é baseada em uma avaliação do ambiente (externo e interno) e que, como esse ambiente está em permanente transformação, é necessário que se altere constantemente a estratégia para que esta esteja adequada às novas características do ambiente. Assim, a estratégia inicial (estratégia pretendida) quase nunca será igual à estratégia realmente posta em prática (estratégia realizada). Com isso, se percebe que muitos aspectos da estratégia pretendida serão abandonados (estratégia não realizada) e muitos aspectos não previstos na estratégia pretendida serão incorporados à estratégia realizada (estratégia emergente).

Por fim, deve-se destacar que, embora a estratégia realizada quase sempre seja diferente da estratégia pretendida, ainda é muito importante a formulação de uma estratégia inicial, pois, ainda que muitos de seus aspectos sejam abandonados ou alterados, muito do que foi previsto ainda será utilizado. Além disso, para Mintzberg (2000) quanto melhor for a qualidade da estratégia pretendida, mais próxima ela estará da estratégia realizada.

2.2 PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

Oliveira (1991) define que o planejamento é um processo que é desenvolvido para possibilitar o alcance de uma situação desejada de um modo mais eficiente e efetivo, com uma melhor concentração de esforços e recursos pela empresa. Ele também estabelece que este processo de planejamento pode ser estabelecido com base em cinco dimensões, sendo elas:

- a) O assunto abordado, que pode ser produção, pesquisa, novos produtos, finanças, marketing, instalações, entre outros;
- b) Os elementos do planejamento, ou seja, seus propósitos, objetivos, estratégias, políticas, programas, orçamentos, normas, etc.;

- c) A dimensão de tempo de planejamento, que pode ser de longo, médio ou curto prazo;
- d) As unidades organizacionais onde o planejamento é elaborado, podendo-se ter planejamento corporativo, de subsidiárias, de grupos funcionais, de divisões, de produtos, entre outros;
- e) As características do planejamento, que podem ser representadas por complexidade ou simplicidade, qualidade ou quantidade, estratégico ou tático, formal ou informal, confidencial ou público, etc.

Oliveira (1991) também comenta sobre o planejamento estratégico, o qual define como sendo o desenvolvimento de processos, técnicas e atitudes, os quais proporcionam uma situação viável de avaliar as implicações futuras de decisões presentes em função dos objetivos empresariais que facilitarão a tomada de decisão no futuro, de modo mais rápido, coerente e eficaz. Um exercício sistemático do planejamento estratégico tende, em síntese, a reduzir a incerteza envolvida no processo decisório e, portanto, gerar um aumento da probabilidade de se alcançar os objetivos estabelecidos.

Complementando esse conceito, se deve adicionar que Mintzberg (2006) enfatiza que, em virtude do planejamento estratégico ter de considerar o fato de que o ambiente onde está inserida a organização está em constante mutação e turbulência, é uma atividade que exige e deve ser administrada como um processo contínuo de formulação e avaliação de objetivos. Assim, o planejamento estratégico tem de ser um contínuo, nunca sendo correto seguir um plano, por mais completo e preciso que seja, sem constantemente revisá-lo e adaptá-lo às mudanças no ambiente.

2.2.1 Etapas na Criação do Planejamento Estratégico

Mintzberg (2000) define que no processo de criação de um Planejamento Estratégico existem duas etapas, formulação e implementação, sendo que durante todo o processo existiria também uma “terceira etapa”, a avaliação.

A primeira etapa, a da formulação, seria dividida em duas partes: a primeira, que consiste em avaliar o ambiente interno (forças e fraquezas) e o ambiente externo (oportunidades e ameaças) da empresa, assim como sua capacidade de

evitar os riscos ou aproveitar-se das oportunidades existentes no ambiente externo. A seguir, com base nas informações já adquiridas e nas preferências da empresa e de seus executivos (que podem ser representadas pelos valores, princípios e pela missão da empresa), os formuladores decidem sobre o que efetivamente será realizado, decisão representada pelos objetivos, metas e ações que a empresa define.

A segunda etapa, a de implementação, consiste em colocar em prática as ações e iniciativas já definidas durante a formulação da estratégia com o fim de atingir os objetivos da empresa.

A terceira etapa, a avaliação, consiste numa constante análise não só no sentido de verificar se os objetivos e as metas estão sendo atingidos, mas também de avaliação para saber em que medida os objetivos, planos e políticas são apropriados para a situação atual, se eles foram bem formulados e se existe uma consistência entre a missão da empresa, a estratégia definida, as metas e os objetivos. Também devem ser considerado se a estratégia, os planos e os objetivos ainda são viáveis, se as ações, objetivos e a estratégia estão em concordância com o ambiente externo e a suas mudanças e, por fim, se os objetivos e metas estão sendo atingidos, e se isso está realmente gerando vantagens ou receita para a empresa.

Comparando essas etapas com as quatro etapas propostas por Furlan (1997), diagnóstico, formulação, implementação e avaliação, se pode perceber que diagnóstico e formulação estariam inclusos ambos na etapa formulação proposta por Mintzberg, enquanto avaliação e implementação têm cada qual uma etapa correspondente.

Neste estudo, serão consideradas como mais apropriadas as proposições de Mintzberg, pois, como apresentado por este, o diagnóstico é parte integrante da formulação, sendo que apenas considerando o diagnóstico da situação em conjunto com a formulação da estratégia se pode corretamente apreciar qual seria a mais adequada estratégia para a empresa.

2.2.2 Elementos do Planejamento Estratégico

Para Furlan (1997) a formulação do planejamento estratégico apresenta quatro elementos principais, sendo estes:

- a) Missão, Valores e Princípios: Para Furlan (1997) a missão representa a identidade do negócio. Já Kotler (1993, p. 24) apresenta uma definição mais aprofundada afirmando que “uma declaração de missão é uma definição do propósito de uma organização: o que ela deseja alcançar em um meio maior”, sendo que “uma definição clara de missão atua como uma ‘mão invisível’ que guia as pessoas dentro da organização de forma que elas possam trabalhar para a realização dos objetivos organizacionais”.

No momento da definição da missão, é importante ter presente que muitas empresas definiam sua missão a partir do produto produzido ou da tecnologia atualizada. Porém, missões que tenham orientação para o mercado são melhores do que as anteriores porque, enquanto produtos e tecnologias se alteram, as necessidades das pessoas permanecem. Assim uma empresa de telefonia, por exemplo, não tem como missão produzir aparelhos telefônicos ou fornecer linhas telefônicas, mas sim satisfazer a necessidade de comunicação das pessoas.

Para Furlan (1997) princípios são as bases que definem as características estruturais e organizacionais da empresa, como gestão distribuída, delegação de poder e valores seriam os valores morais e éticos que constituem a cultura organizacional.

- b) Fatores Críticos de Sucesso (FCS): Os fatores críticos de sucesso são, segundo Furlan (1997), aspectos críticos para a empresa, sendo que se ocorrerem problemas nesses aspectos específicos existe possibilidade de se comprometer o sucesso da organização. Por exemplo, empresas com uma margem de lucro unitária muito pequena teriam custo como um FCS, já que, se os custos aumentarem, a pequena margem de lucro desaparece e a empresa acaba ficando com prejuízo.
- c) Objetivos Organizacionais e Tipos de Objetivos: Segundo Furlan (1997), objetivos seriam aspectos concretos que a empresa deseja (e deve)

alcançar, dentro do horizonte de planejamento previsto e buscando seguir a estratégia escolhida. Os objetivos devem representar onde a empresa deseja chegar e devem estar em concordância com a missão da empresa e a estratégia por ela definida.

Existiriam três níveis de objetivos: estratégicos, táticos e operacionais.

Objetivos Estratégicos seriam os “grandes objetivos”, que se mantêm constantes durante toda a duração da empresa, normalmente sendo alinhados com a missão da empresa, como por exemplo, ser líder de mercado, prestar o melhor serviço, ou aumentar a rentabilidade da empresa (lucro sempre faz parte da missão).

Objetivos Táticos seriam objetivos intermediários, normalmente alinhados com os objetivos estratégicos. Por exemplo, no caso do objetivo estratégico ser aumentar a rentabilidade, um objetivo tático poderia ser reduzir custos ou atrair novos clientes.

Objetivos Operacionais seriam os objetivos que representam as ações mais específicas, normalmente alinhados com os objetivos táticos. Por exemplo, no caso do objetivo tático de reduzir custos, um objetivo operacional poderia ser diminuir gastos com telefone.

Os níveis de objetivos também podem ser relacionados com o horizonte de tempo: objetivos estratégicos seriam de longo prazo; objetivos táticos seriam de médio prazo; e objetivos operacionais seriam de curto prazo.

- d) Ações ou iniciativas: As ações e iniciativas seriam aquilo que realmente precisa ser feito para se atingir os objetivos estabelecidos. Durante a definição das ações é necessário ter presente, pelo fato de que recursos não são ilimitados e diversas ações podem permitir que se atinja a mesma meta do mesmo objetivo, deve-se escolher o plano de ação que tenha o menor custo, mas ainda permita que se atinja simultaneamente a meta no período definido.

Além disso, durante o processo de planejamento estratégico deve-se considerar qual o horizonte de tempo o planejamento estratégico irá focar, podendo ser Longo Prazo (normalmente mais de 5 anos), Médio Prazo (normalmente entre 2 e 5 anos) e Curto Prazo (normalmente 1 ano ou menos). Um bom planejamento estratégico abrange todos os horizontes.

2.3 ADMINISTRAÇÃO FINANCEIRA

Além dos conceitos de planejamento estratégico e estratégia já apresentados outro aspecto que também deve ser mencionado é o da administração financeira.

2.3.1 O Objetivo da Administração Financeira

O objetivo da administração financeira é, de acordo com Ross, Westerfield e Jordan (2000) “maximizar o valor de mercado do capital dos proprietários existentes”. Para tanto, os administradores devem buscar o maior retorno pelo menor risco.

Infelizmente, essa maximização do valor não é facilmente realizada. Para se atingi-la, não apenas se tem de realizar uma constante busca pelos melhores investimentos, como também se devem considerar os conflitos de *agency*, que, conforme Ross, Westerfield e Jordan (2000), ocorrem quando os interesses dos administradores são contrários aos interesses dos proprietários.

Para evitar que esses problemas prejudiquem os proprietários, são necessários controles. Um desses controles é a obrigatoriedade de utilização de métodos bem definidos para a escolha de investimentos. Esses métodos consistem, basicamente, em uma análise comparativa de risco e retorno esperado.

2.3.2 Risco e Retorno

Ross, Westerfield e Jordan (2000) definem retorno como o ganho que se tem com um investimento. Pode ser medido de maneira percentual, ou seja, quanto se ganhou em relação a quanto se investiu, ou através do retorno monetário, que é o valor ganho menos o valor investido. O retorno real só pode ser percebido ao final da operação, pois não se pode ter certeza sobre o que ocorrerá no futuro. Dessa maneira se trabalha normalmente com o retorno esperado.

E definem risco como a probabilidade de o investimento gerar resultados diferentes do esperado. O risco pode ser dividido em risco sistemático, aquele que afeta todo o mercado, e risco não-sistemático, aquele que afeta, no máximo, apenas alguns poucos ativos. O risco sistemático é inevitável e sempre existirá em qualquer

mercado. Já o risco não-sistemático pode ser eliminado através da diversificação, a qual, mesmo tendendo a reduzir o retorno esperado, é uma prática comum àqueles que são avessos ao risco.

Os autores estabelecem que a relação entre risco e retorno esperado deve ser sempre considerada nos investimentos, sendo que quanto maior o risco aceito maior deve ser o retorno esperado. O nível ideal desta relação difere para cada indivíduo com alguns sendo avessos ao risco, aceitando um retorno mínimo, enquanto outros buscam o maior retorno possível pouco importando os riscos envolvidos.

Neste estudo o risco existente é considerado como a probabilidade da ocorrência da localização da prática ilegal pelos órgãos de fiscalização. E se buscará na análise da suposta rentabilidade destas práticas qual é a relação risco-retorno das práticas ilegais mencionadas.

2.4 A TEORIA E PRÁTICA ADMINISTRATIVA: ALGUNS PROBLEMAS E DESAFIOS ATUAIS

A responsabilidade social das organizações e o comportamento moral e ético dos administradores estão entre as tendências mais importantes que influenciam a teoria e a prática da administração no início do terceiro milênio. O debate sobre a ética e a responsabilidade social é muito antigo e acentuou-se devido a problemas como poluição, corrupção, desemprego e proteção dos consumidores, os quais se tornaram muito mais visíveis atualmente, tanto devido ao avanço do efeito destes problemas (como é o caso da poluição), quanto devido à crescente importância e poder da mídia, a qual traz a atenção da sociedade a esses problemas, entre diversos outros, que envolvem as organizações, sejam elas públicas ou privadas (MAXIMIANO, 2002).

2.4.1 O Direito, a Moral e a Ética: Especificidades e Inter-relações

Porque tratar a questão legal ou jurídica conjuntamente com a moral e a ética? Não seriam elas coisas separadas? Não deveriam ainda ser consideradas cada uma em seu próprio campo? Comte-Sponville (2005), afirma que sim, cada

uma tem seu campo (no caso, sua ordem), mas que devem ser consideradas em conjunto, pois todas estas tratam basicamente dos limites, ou seja, o que o ser humano pode fazer (ou não fazer). Esses limites são abordados por Comte-Sponville (2005) em quatro ordens, respectivamente, a *ordem tecnocientífica*, a *ordem jurídico-política*, a *ordem moral* e a *ordem ética*. Todas estas ordens se inter-relacionam e estão em constante mudança. É devido a esse inter-relacionamento e do fato de que muitas mudanças em uma ordem ocorrem devido a alterações ocorridas em outra ordem, razão pela qual é necessário considerar estas questões em conjunto.

A *ordem tecnocientífica* consiste em diferenciar o que é possível, dado o nível de tecnologia e conhecimentos atualmente disponíveis, e o que é impossível. Face a esta oposição interna, esta ordem também pode considerar o que é atualmente impossível, mas será, provavelmente, possível no futuro. O limite do possível está em constante mudança, em virtude dos avanços tecnológicos constantes e do progresso científico. Assim, algo que era impossível um século atrás, hoje, pode ser trivial (como a internet ou as viagens a velocidades supersônicas). Da mesma maneira, algo que se considerava possível, mas que não tínhamos condições técnicas de realizar, com o avanço científico, pode, ao contrário, se revelar como de impossível realização. Nos termos de Comte-Sponville (2005), essa ordem limita as outras, mas não pode limitar a si mesma, não apenas pelo fato de, por seus constantes avanços, estar constantemente expandindo as barreiras do possível, mas também por ela não considerar se algo é certo ou se é errado, se deve ou não ser feito; ela considera apenas se é possível ou impossível (e se provavelmente continuará sendo impossível ou se, com o avanço da tecnologia, deve se tornar possível).

Isso pode ser exemplificado com a questão da clonagem, hoje comprovadamente possível, ao menos com animais. A biologia pode nos dizer que é possível, mas é incapaz de dizer se é certo, isso é algo sobre o que a biologia não pode se manifestar, como ciência. A biologia poderia ser utilizada, em conjunto com outras ciências, para tentar estimar, por exemplo, as conseqüências de clonagem humana em larga escala, mas não se pode dizer, no campo tecnocientífico, se tal atitude seria correta.

Apenas se é possível, através da biologia, definir como realizá-la e quais seriam suas prováveis conseqüências, se essas conseqüências seriam desejáveis ou não envolve julgamento de valor, e isso está fora da área científica, devendo-se buscar a resposta a esta questão em outra ordem, no caso, em *todas* as outras ordens, pois esta questão teria implicações, legais, morais e éticas.

Como essa ordem é incapaz de se auto-limitar, e, “como o possível hoje é mais assustador do que nunca” (COMTE-SPONVILLE, 2005), somos obrigados a limitar do exterior, e com recursos às outras ordens, o que é cientificamente pensável e tecnicamente possível para que isto não venha a ser feito. Por exemplo, matar outro ser humano vai contra a *ordem jurídico-política*; enganar outra pessoa vai contra a *ordem moral* e a *ordem ética*. Os limites do possível permaneceram os mesmos, mas se limita o que se “pode” fazer. Ainda se pode matar ou mentir, mas isso será errado, e terá conseqüências; é um “limite” artificial. Essa limitação é obviamente necessária, pois nossa capacidade tecnológica atual permitiria a eliminação de toda a vida na Terra, e não podemos nos permitir cometer tal atrocidade simplesmente porque é possível. Assim devemos impor este limite no e sobre o que podemos fazer, e o único local de onde ele pode advir são as outras ordens.

A *ordem jurídico-política*, a lei, o Estado, seria a segunda ordem. Por meio dela se opõem o legal e o ilegal, ou seja, “juridicamente”, há o que a lei autoriza, o legal, e o que a lei veta, o ilegal. Politicamente, há os que têm competência para fazer a lei (a maioria em nossas democracias parlamentares) e os que não têm competência para fazer a lei, a minoria, a oposição (COMTE-SPONVILLE, 2005, p 53).

Essa ordem também é incapaz de impor limites a si mesma. O soberano, aquele que cria as leis, não pode criar leis que o limitem, ele pode apenas escolher se submeter a suas próprias leis. Em uma democracia, por exemplo, o povo se submete a uma constituição, mas manterá sempre seu direito de alterá-la, por ser soberano. Assim, não pode existir uma lei acima do soberano (no caso, do povo), pois, se existisse, este não seria mais soberano, já que se submeteria à lei, e, por conseqüência, ao poder do criador da lei, sendo o criador da lei o novo soberano, e tendo ele o poder de alterar a lei. Assim, embora possa a lei ser obedecida pelo

soberano, ela não o limita, pois pode sempre ser alterada. Portanto, não pode ser a lei o que limita a lei.

Ainda assim, se devem impor limite à lei. Em primeiro lugar, porque a lei não pode ir contra a *ordem tecnocientífica*. Não importa se o povo decidir por unanimidade estabelecer que o Sol gira em torno da Terra, permaneceria o fato de que a Terra gira em torno do Sol; não adiantaria declarar ilegal a morte, ou proibir o amanhecer. A ordem natural permanece à parte da lei, sem poder ser por essa alterada.

E, em segundo lugar, porque a lei é incapaz de prever todas as ações possíveis e imagináveis. Assim, um cidadão poderia viver perfeitamente segundo as leis, e ser um ser humano desprezível, pois a lei não proíbe o ódio, o desprezo, o egoísmo, nem sequer a maldade. Todas essas atitudes são “incorretas”, mas não segundo a lei. Essas atitudes são limitadas pela terceira ordem, a *ordem da moral*. E por que, segundo Comte-Sponville (2005), teria a *ordem jurídico-política* de ser limitada pela moral, por que não transformar tudo que é moral em lei? Simplesmente porque afirmar que a lei, do ponto de vista individual, seria suficiente, é ridículo, pois prever todas as ações possíveis é tarefa impossível.

Além disso, a lei deve ser limitada pela moral por outra razão, uma razão coletiva, para, deste modo, evitar o que pode ser chamado de “Tiranía da Maioria”. Essa situação pode ser facilmente exemplificada. Se o povo por decisão da maioria, decidir perseguir e exterminar uma minoria, isso faz desta uma atitude correta, já que está imbuída de legalidade? Obviamente não, e afirmar que a lei maior, a Constituição, proíbe isto não encontra fundamento, pois existem maneiras democráticas e legais de se alterar a constituição (inclusive de substituí-la por completo). Não existe uma lei fundamental que não possa ser alterada, na *ordem jurídico-política*. Assim, dado que todas as leis podem ser alteradas pelo soberano, a limitação tem de vir do exterior, não pode vir da primeira ordem, pois essa só limita o possível do impossível. Ela deve vir, portanto, da terceira ordem, a *ordem da moral*, que limita, de certa maneira, o certo e o errado.

Essa abertura para cima na inter-relação das ordens leva à terceira ordem, a *ordem da moral* estruturada internamente por um grupo mínimo de exigências propriamente morais. Ela representa a nossa consciência e estabelece a distinção entre o certo e o errado, ou mais especificamente, o que se deve fazer por dever.

Segundo Comte-Sponville (2005), a moral poderia assim, ser vista como o conjunto de nossos deveres, obrigações e proibições, assim como a humanidade os entende e que impomos, deliberadamente, a nós mesmos, independentemente de qualquer recompensa ou sanção esperadas. Nas palavras de Comte-Sponville (2005, p 64) “é o conjunto do que vale ou se impõem incondicionalmente, para uma consciência”.

A *ordem da moral* não pode ser limitada, mas apenas compreendida. Existindo três razões que limitam a *ordem da moral* o amor à verdade, o amor à liberdade e o amor à humanidade, uma razão para cada ordem. Não adianta votar a verdade, ela permanecerá a mesma, seria, por exemplo, votar se é imoral o fato do Sol existir. Da mesma maneira, não se pode votar o bem e o mal de Comte-Sponville (2005, p 63).

Não pode, a *ordem da moral*, ser limitada no âmbito da primeira ordem, já que a consideração se algo é certo ou errado vai além da consideração de saber se isso é possível. Mesmo a realização de algo impossível, com nossa atual tecnologia pode (e muitas vezes deve, pois abre caminho para novas questões) ser considerada na *ordem da moral*. Por exemplo, posso saber que é, no momento, impossível criar uma cópia exata de um ser humano sem sua permissão, mas posso saber, ao mesmo tempo, que isto seria imoral, inaceitável em nossa sociedade. Isso ocorre porque a moral, diferente da lei, não necessita criar previsões para cada ocasião. Nela, cada ocasião deve ser analisada especificamente como um incidente único.

Além disso, a moral é estabelecida por nossas próprias consciências e por nossa sociedade, não por voto ou escolha, é algo inato. Por exemplo, se a escravidão for votada e transformada em lei, isto não a tornará moral, apenas legal, e será dever, imposto por nossa moral, combater tal lei. Também a moral muitas vezes vai além da lei; por exemplo, a lei não proíbe que uma pessoa minta, mas, devido a nossa consciência, devemos vedar tal atitude. A lei também não impõe que sejamos gentis com as crianças, mas nossa consciência sim. Assim, se pode dizer que a moral às vezes se opõe à lei e às vezes a complementa, sendo a base da legalidade em um Estado Democrático. Desta maneira, não pode a segunda ordem, a *ordem jurídico-política*, limitar a moral.

Ainda ao se pensar nos limites da moral deve-se destacar que pregar o moral não torna aquele, que a prega, moral. Comte-Sponville (2005) afirma ser essa a diferença entre a pessoa moral, que segue os seus princípios morais, e o

moralizador, aquele que prega a moral para os outros, ou, que com diz o autor, cuida da moral do vizinho.

Para limitar a moral, ou mais especificamente, expandi-la, complementá-la, há uma quarta ordem, *a ordem ética*, a ordem do amor (COMTE-SPONVILLE, 2005), ela é estruturada internamente pela oposição entre a alegria e a tristeza. Nela se envolvem os três amores, já invocados na *ordem da moral*, o amor à verdade, o amor à liberdade e o amor à humanidade ou ao próximo (COMTE-SPONVILLE, 2005, p 69).

Essa ordem se faz necessária devido ao fato de que só fazer o seu dever, aquilo que é certo (aquilo que impõem a ordem moral), não é necessariamente errado, mas não é completo. Nesta atitude ainda faltaria algo, ou seja, vivendo só pelas três primeiras ordens teríamos algo similar a máquinas conscientes (o autor menciona os fariseus), não “erradas”, perfeitas no seguimento da lei e do socialmente aceitável, mas, simplesmente, incompletas.

Vázquez (1997) afirma que a ética é uma ciência, a ciência da moral, que ela visa entender o comportamento humano e as justificativas para este comportamento. A ética, portanto, buscaria revelar a relação entre o comportamento moral e as necessidades e os interesses de uma sociedade.

O autor também traz que a ética já tentou se visualizar como a ciência normativa que busca definir o que é “bom”, mas que “a pretensão de formular princípios e normas universais, deixando de lado a experiência histórica, afastaria da teoria precisamente a realidade que deveria explicar” (VÁZQUEZ, 1997, p 20), ou seja, ao buscar o ideal, afastam-se da realidade. Vázquez (1997, p 20) ainda afirma que muitas doutrinas éticas não são mais do que uma “justificação ideológica de determinada moral, correspondente as necessidades sociais, que buscavam elevar seus princípios e normas à categoria de princípios e normas universais, válidos para qualquer moral”, ou seja, que buscaram estabelecer como o universalmente aceito suas próprias práticas. Como traz o autor, as definições do que seria o “bem” variam, para alguns o bem seria a felicidade, para outros, o útil, e outros, como já mencionado, ainda acabavam criando apenas justificativas para a moral vigente.

A ética seria então uma teoria, uma investigação ou explicação de uma forma de comportamento dos homens, o da moral, considerada na sua totalidade, diversidade e variedade (VÁZQUEZ, 1997, p 21). Ou seja, não se reduziria ela a

uma disciplina normativa ou pragmática, que busca estabelecer o correto. Isso porque não cabe a ética formular juízos de valor sobre a prática moral de outras sociedades, ou de outras épocas, em nome de uma moral absoluta e universal; cabe a ela explicar a razão de ser desta pluralidade e das mudanças de moral, ou seja, esclarecer o fato de os homens terem recorrido a práticas morais diferentes e até opostas (VÁZQUEZ, 1997).

Comte-Sponville (2000) também vê dificuldade em definir o bem, a essência da moral, chegando a afirmar que “não há bem em si: o bem não existe, está por ser feito e é o que chamamos virtudes”. E o que seriam essas virtudes? Para o autor, virtude seria: “[virtude] é uma força que age, que pode agir.” (COMTE-SPONVILLE, 2000, p 7), ou seja, a virtude seria o que constitui o valor de um ser, por exemplo, uma faca existe para cortar, e é boa se for afiada. Nesta situação Comte-Sponville (2000, p 8) afirma que “virtude é poder, e o poder basta à virtude”, ou seja, não importa sua aplicação, só sua excelência, por exemplo, uma faca é boa se for afiada, não sendo menos ou mais virtuosa na mão de um cozinheiro ou assassino.

Ao homem e a moral, por outro lado, o poder não é suficiente, pois o que dá valor ao homem, a virtude de um homem é o que o faz humano, é o poder de um homem de afirmar sua excelência própria, sua humanidade, e esta muda com o tempo, pois é histórica, ou seja, a virtude de hoje, pode ser diferente da virtude do passado Comte-Sponville (2000).

Por esta razão, Comte-Sponville (2000) destacou dezoito virtudes que estimou como indispensáveis, as quais definiu ao se perguntar quais eram as disposições de coração, de natureza ou caráter cuja presença, num indivíduo, aumentava a estima moral que tinha por ele e cuja ausência, ao contrário, a diminuía.

Ele começa com a polidez, a qual embora não seja sempre virtuosa em si, é a base de outras virtudes, pois começamos (quando crianças) sabendo o que devemos fazer e o que não devemos fazer, para só depois aprendermos *porque* devemos ou não fazer algo. As outras virtudes sobre as quais ele se detém são: a fidelidade, a prudência, a temperança, a coragem, a justiça, a generosidade, a compaixão, a misericórdia, a gratidão, a humildade, a simplicidade, a tolerância, a pureza, a doçura, a boa-fé, o humor e o amor. Apenas seguindo estas virtudes, que

representam nossos valores morais em “prática”, é que poderíamos pensar no “bem” (COMTE-SPONVILLE, 2000).

Vázquez (1997) também levanta outro ponto muito importante, a idéia que a moral só pode existir com responsabilidade, com a capacidade de se decidir o que fazer entre diversas escolhas.

O autor também esclarece que a moral, sendo considerada um conjunto de regras e normas destinadas a regular as relações dos indivíduos de uma comunidade, não é algo constante, e que, embora tenha sido criada para afastar a civilização da barbárie, ela está em constante transformação, existindo um processo histórico de evolução da moral. E realmente se pode falar de evolução ou progresso na moral, a qual ocorre não em comunidades específicas, mas numa visão da humanidade como um todo. Essa evolução da moral tem como base o progresso histórico-social, e o desenvolvimento da livre personalidade, já que aquele que não é livre, não tem escolha, não pode ser considerado responsável por seus atos, e, portanto, não pode ser julgado pela moral. Ela consiste na negação radical de velhos valores, na conservação dialética de alguns e na incorporação de novos valores e virtudes morais. Essa evolução ocorre porque, com o progresso histórico-social a humanidade adquire mais conhecimentos, compreende melhor o mundo ao seu redor e, num verdadeiro progresso social dissemina esse conhecimento, o que permite uma maior compreensão das conseqüências de seus atos pelos indivíduos, tendo estes, portanto, maiores responsabilidades. Com essas novas responsabilidades, maior gama de alternativas e maior liberdade, surge a possibilidade de um progresso da moral. Pode-se notar isto observando que o selvagem, que só tinha responsabilidade quanto a si mesmo e só tinha como objetivo sobreviver, não tinha necessidade de moral; ele faria o que fosse necessário para sua sobrevivência. Já considerando um cidadão educado de nossa sociedade, se pode notar que ele tem muito mais responsabilidades, devendo responder a sua família, sua nação, sua religião, seu empregador, seus colegas, entre muitos outros e, não apenas objetivos muito mais complexos, como também muitas maneiras diferentes de atingir esses objetivos. O primeiro faz o que for necessário para sobreviver, e a ninguém a não ser a si mesmo tem de se justificar; o segundo, por outro lado, pode escolher entre uma gama de maneiras como atingir seus objetivos e tem de, devido a suas responsabilidades, responder a muitas outras pessoas por

seus atos; portanto, o segundo tem muito maior probabilidade de aceitar, livremente, as normas e regras impostas pela moral, já que tal ato seria benéfico para ele, enquanto não faria sentido para o primeiro.

Aprofundando sua análise Vázquez (1997) afirma que a moral constitui um sistema de normas, princípios e valores, segundo o qual são regulamentadas as relações mútuas entre os indivíduos (ou entre indivíduos e a comunidade), de tal maneira que estas normas sejam acatadas livre e conscientemente, por uma convicção íntima, e não de uma maneira mecânica externa ou impessoal. Assim, a moral possui caráter social enquanto regula o comportamento individual cujos resultados ou conseqüências afetam os outros (VÁZQUEZ, 1997, p 68).

Com essa definição, se pode perceber, como o autor inclusive menciona, o relacionamento íntimo entre a moral e o legal, pois ambos consistem, ou se expressam com base num conjunto de normas que visam regulamentar as relações entre os homens. Ambas também mudam historicamente quando muda o conteúdo de sua função social (quando ocorrem mudanças radicais no sistema político-social vigente), postulam uma conduta obrigatória e devida e buscam garantir a coesão social. Ainda assim, Comte-Sponville (2005) a exemplo de Vázquez (1997) também destaca que a moral e o direito não são iguais: primeiro, porque a moral é mais ampla; segundo, porque, enquanto a lei é coagida por elementos externos (penas, multas, punições,...), a moral é cumprida, primariamente, por uma convicção interna de que deve ser cumprida; terceiro, porque as normas morais não estão codificadas formalmente; e, por fim, porque a moral existe antes do Estado de direito, surgindo desde que o homem existe como ser social, sendo tal condição expressa na conduta humana correta, histórica e individualmente constituída, condição essencial de nossa humanidade.

2.4.2 Ética, Moral e Responsabilidade Social na Visão das Empresas: Contrapontos e Recomeços

Ética e moral são conceitos muito antigos, ética vindo do grego “ethos” e moral vindo do grego “moros”. Ambas as bases etimológicas têm a mesma origem, mas não o mesmo significado. Nesse sentido, Ashley (*apud* SROUR, 2000, p. 29), “a moral pode ser vista como um conjunto de valores e regras de comportamento que

as coletividades adotam por julgarem corretos e desejáveis”, definindo assim o que se espera dos agentes sociais, quais comportamentos são permitidos (ou mesmo incentivados), quais comportamentos são proibidos, como se deve agir coletivamente, enfim, o que é certo e o que é errado, no espaço e na constituição da vida humana coletiva. Já a ética, segundo Ashley (2005), envolveria zelar pela moral, pelos valores e regras (tanto da coletividade quanto do próprio indivíduo), ou seja, seguir as práticas, políticas e comportamentos esperados (no sentido positivo) e evitar práticas e comportamentos proibidos ou indesejáveis. Assim, os valores morais de um grupo definem o que é ser ético para si, sendo construídos, a partir disso, os códigos éticos a serem seguidos pelos membros deste grupo.

Deve-se destacar que, conforme apresentado por Maximiano (2002), esses valores e essas normas de comportamento não são iguais (ou mesmo similares) para todas as coletividades, indo desde o “olho-por-olho” do código de Hamurabi até a política de resistência pacífica de Gandhi, e que, mesmo observando-se apenas uma coletividade, com o tempo, o que é moral pode sofrer alteração. Dessa maneira, se pode considerar que o que é considerado moral (mas não o conceito de moral) está em constante mutação, já que, enquanto forma de comportamento, se adapta às necessidades e valores existentes em cada sociedade, não podendo, contudo existir uma sociedade em que o que é moral se oponha, por exemplo, ao que é necessário para a sobrevivência da sociedade.

Ao buscar definir o que seria uma atitude ética, Jennings (2000) levanta uma questão importante ao destacar que, para se saber o que poderá ser considerado ético, é necessário que se tenha definido que padrões morais devem ser considerados. As fontes de padrões morais apresentados por Jennings (2000) são:

- a) Lei Positiva: a lei positiva, ou seja, as leis estabelecidas pela sociedade, definiria que o que é ético é definido simplesmente pelo fato de a ação ser legal ou ilegal. Por exemplo, vender cigarros para um jovem de 18 anos seria ético, porque é legal. Já, vender os mesmos cigarros para um jovem de 17 anos e 11 meses não seria ético, porque é ilegal. O fato dos cigarros fazerem mal à saúde não seria considerado relevante;
- b) Lei Natural: a lei natural supõe que certas regras existem naturalmente, sem a necessidade de leis, ou mesmo apesar das leis (não contras as leis), como no caso das antigas leis que permitiam a escravidão.

Considerando apenas os padrões da lei positiva, naquela situação, ter um escravo seria perfeitamente ético, já que não era ilegal. Já considerando os padrões da lei natural, ter um escravo, mesmo não sendo ilegal, não seria ético, já que envolveria a remoção de um direito fundamental de outro ser humano, o da liberdade;

- c) Lei Religiosa: a lei religiosa seria o conjunto de regras e normas exigidos aos participantes de uma religião ou seguidores de uma crença.

Para Jennings (2000) uma atitude realmente ética seria aquela que considera não apenas a lei positiva, que é obrigatória, mas sim todas as fontes dos padrões morais (lei positiva, natural e religiosa), já que a lei não consegue abranger a todas as situações possíveis. Para o autor nunca se deve desobedecer à lei positiva, pois ela é suprema, sendo requerido, nas situações em que a lei positiva for “injusta” ou “incorreta” (for contra a lei natural ou religiosa), que se busque alterar a lei.

Jennings (2000) também refere a existência do que chama de relativismo moral (ou ética situacional), que existe em dilemas, em situações mais extremas, como roubar comida para alimentar os filhos. Nessas situações, embora a ação se torne “aceitável” e não passível de punição, ela não se torna ética, posto que continua sendo errado roubar, mas a sociedade o aceita como o menor dos males, se a outra opção fosse deixar os filhos morrerem de fome.

Essa idéia se opõe diretamente ao conceito de ética clássico, porque, como já apresentado por Vazquez (1997), a ética é a ciência da moral, não se podendo analisar um tipo geral de situação como ética ou não, já que cada situação é única, determinada pelas necessidades e interesses que nela se apresentam. Se a sociedade considerá-la moral ela *será* moral, já que o que é moral é definido pela sociedade. Existe também a possibilidade do agente considerar a situação como algo além da ética, ações para garantir a nossa sobrevivência, por exemplo, são *necessárias*, têm de ser feitas por força do instinto, não se tendo escolha, portanto, não podendo ser julgadas pela ética. Assim, percebe-se que a questão não é se o ato é moral ou ético (nenhum ato em si tem implicações morais ou éticas), mas sim como a sociedade atual o julga, ou seja, se está de acordo com as necessidades e interesses presentes na situação.

De acordo com Stoner (1995) existem quatro categorias (ou níveis) de aplicação da ética que são relevantes às organizações, que seriam:

- a) Nível Social: questões relacionadas com a própria presença, papel e efeito das organizações na sociedade;
- b) Nível Stakeholder: questões relacionadas às pessoas que estão associadas direta ou indiretamente à organização, ou que sofram alguns de seus efeitos: clientes, fornecedores, funcionários, comunidade, etc.;
- c) Nível da Administração e Política Interna: questões relacionadas à relação da empresa com seus funcionários.;
- d) Nível Individual: questões relacionadas aos indivíduos e como estes devem se relacionar.

Deve-se destacar que também existem os Códigos de Ética, que, segundo Maximiano (2002), seriam conjuntos particulares de normas de conduta adotados por grupos sociais (código de ética dos médicos, jornalistas, advogados, etc.).

Nesse aspecto, é oportuno referir a contribuição de Meira (2004), a idéia da “burocratização” da ética, uma ética fabricada na própria empresa para se adequar aos interesses dela própria. O objetivo deste solipsismo é dar visibilidade ao anti-ético, manipulação sutil que visa promover controle disciplinar dos membros da organização que vierem a apresentar comportamentos desviantes. Esta prerrogativa tem como objetivo tornar a ética na empresa compatível com um tipo de racionalidade jurídico-formal. E tal deslize, de parte das empresas, transforma a própria burocracia em algo ético, como se a atividade burocrática fosse em si, algo bom. Entretanto, essa idéia é errônea, já que a burocracia não passa de um método, um procedimento, capaz de incorporar e remanufaturar o que se nomeia por “ético”, pelo encaixe de termos como “virtude”, “responsabilidade”, “interesses” no código burocrático (MEIRA, 2004)

Notificar essa ascendência do conceito de ética burocratizada empresarial sobre o léxico filosófico é importante, já que o problema dessa “passa a ser um problema gerencial típico: a eficiência dos sistemas de gestão” (MEIRA, 2004, p. 5).

A idéia, portanto, de que existe algo como uma ética da empresa, quando na verdade, o que se produz, é um efeito retórico de velamento do aspecto disciplinar burocrático na empresa nos é compatível com esta outra proposição: os valores de sociedade migram para o interior das empresas e outras organizações, invalidando a idéia de que seus membros podem, dentre esses, escolher apenas aqueles que os agradam. A relação meios e fins torna-se crucial, ficando descartada qualquer

alternativa, que venha a dar lugar a uma ética situacional ou relativismo moral (MEIRA, 2004).

Neste sentido, é oportuno lembrar que “a moral implica sempre – inclusive nas formas mais primitivas – uma consciência individual que faz suas ou interioriza as regras de ação que se lhe apresentam com um caráter normativo, ainda que se trate de regras estabelecidas pelo costume” (VÁSQUEZ, 2005, p 75). A sua existência deve ser procurada numa perspectiva de totalidade, isto é, levando em consideração o objetivo, o motivo, os meios, os resultados e as conseqüências da ação, numa unidade indissolúvel. Por conseguinte, a situação se agrava na medida em que o sujeito do comportamento moral é uma pessoa singular, assumindo uma responsabilidade pessoal, a qual, embora condicionada socialmente, aparecera enraizada, e de forma inseparável, no individual e no coletivo.

Em suma, ou a ética e a moral passam a ser entendidas como fundamentos inalienáveis da conduta humana concreta e, nesse sentido, expressão lúcida e elucidativa da ação livre e consciente ou acabam ambas reduzidas a leis, ou mesmo costumes e hábitos.

Desde aqui, há que interrogar a questão da responsabilidade social empresarial, foco do item a seguir.

2.4.3 Responsabilidade Social

Segundo Maximiano (2002), a Responsabilidade Social surge da idéia de que as organizações têm responsabilidades para com a sociedade, devendo sempre buscar atuar em convergência com os interesses da sociedade. A Responsabilidade Social é um conceito muito mais recente do que a ética, e, há pouco, começou a ser realmente estudada e colocada em prática. A razão disso, segundo o autor, é o crescimento do poder de organização dos membros da sociedade.

A Responsabilidade Social consistiria na idéia de que, como as empresas precisam da sociedade e usam recursos da sociedade para sobreviver e prosperar, elas também devem igualmente auxiliar a sociedade a sobreviver e a prosperar, vindo a se constituir em uma simples relação de troca.

A maneira de uma empresa ser socialmente responsável, segundo Ashley (2005), seria trabalhar respeitando o meio-ambiente, envolvendo-se com as

comunidades nas quais a organização está inserida, promovendo atitudes éticas, valorizando-as e estimulando-as quer na sua relação com os seus funcionários, clientes ou fornecedores. Em suma, atuar de maneira ética e moralmente correta visando oferecer o melhor possível a todos os seus stakeholders, sem prejudicar seus acionistas (stockholders). Vendo isso, Ashley (2005) estabelece que as empresas terão de aprender a equilibrar a necessidade de ter lucros com as necessidades de obedecer às leis, ter um comportamento ético e colaborar de forma lícita com as comunidades em que está inserida, e que as consequências de ignorar as outras necessidades além do lucro não serão apenas prejudiciais à empresa, que se tornará incapaz de competir, mas também à sociedade. Portanto, sugere a autora, a própria sociedade vai cada vez mais regulamentar este equilíbrio.

Maximiano (2002) expõem duas doutrinas sobre a questão da responsabilidade das empresas:

- a) A doutrina da responsabilidade social, que afirma que, como as empresas usam recursos da sociedade, é justo que elas tenham de retribuir à sociedade por estes recursos;
- b) A doutrina do interesse do acionista, que afirma que a empresa tem obrigação unicamente com seus acionistas, já que foram estes que a criaram e a financiam, não cabendo às empresas resolver os problemas sociais. Esta atividade seria realizada pelo Governo, o qual recebe impostos das empresas, sendo esta a contribuição das empresas para a sociedade.

Para o autor, ambas as doutrinas supõem que os problemas sociais têm de ser solucionados, só diferindo sobre quem tem a responsabilidade de prover tais soluções.

Em complementação, Jennings (2000) expõem quatro doutrinas sobre a quem as empresas devem servir (aos acionistas ou a sociedade), o que devem fazer e a quem devem considerar para melhor atender aos interesses daqueles a quem devem servir:

- a) *Inherence* (Inerente): Segundo esta doutrina, a empresa deve servir aos interesses dos acionistas e agir apenas de acordo o desejo dos acionistas;
- b) *Enlightened Self-Interest* (Interesse Próprio Iluminado): Segundo esta doutrina, a empresa deve servir aos acionistas e, para melhor servir aos

interesses dos acionistas, deve agir de acordo com as necessidades e demandas da sociedade em geral, já que dessa maneira irá, no longo prazo, melhorar sua situação econômica (devido ao seu melhor relacionamento com a sociedade);

- c) *The Invisible Hand* (Mão Invisível): Segundo esta doutrina a empresa deve servir a sociedade e a melhor maneira de fazer isso é agir de acordo com os desejos dos acionistas, buscando crescer e gerar retorno, com a sociedade estabelecendo os limites para a empresa através do Governo. Seguidores dessa doutrina acreditam que a sociedade deve decidir as questões gerais e definir o que as empresas podem fazer. As empresas, por sua vez, devem se limitar a ter o melhor resultado possível dentro das normas que a sociedade delimitou, cada um tendo seu papel;
- d) *Social Responsibility* (Responsabilidade Social): Segundo esta doutrina, a empresa deve servir a sociedade e a melhor maneira de fazer isso seria agir de acordo com as necessidades e demandas da sociedade. Seguidores dessa doutrina acreditam que, agindo de acordo com as necessidades da sociedade, a empresa criaria uma boa reputação e teria um melhor resultado no longo prazo.

Por fim, como é destacado por Maximiano (2002) e Ashley (2005), deve-se lembrar que, pelo fato de muitas empresas não manifestarem compromisso com a atuação ética, ou ainda, ignorem as questões concernentes a Responsabilidade Social, a sociedade é forçada a tornar essas práticas obrigatórias. Para isso, se utiliza tanto da legislação, cabendo citar o Código de Defesa do Consumidor e as Leis de Preservação Ambiental, quanto da atuação pró-ativa dos membros da sociedade. Além disso, pode-se ainda referir medidas como boicotar produtos de empresas que geram muita poluição, e de empresas que negociem com essa empresa que gera muita poluição. Essa atitude é transformadora, reflexiva e efetiva porque, sem clientes, uma empresa não terá receitas. Portanto, ou a empresa terá de alterar suas políticas ou então terá de fechar, já que, sem receitas, toda empresa não pode sobreviver.

2.4.4 Sustentabilidade para as Empresas

A idéia de sustentabilidade vem sendo representada pela elevação de expectativas em relação ao desempenho social e ambiental. A sustentabilidade global tem sua definição atual baseada no Relatório Brundtland (1987), que a apresentava como “a habilidade para satisfazer as necessidades do presente sem comprometer a habilidade das futuras gerações para satisfazerem suas necessidades”. Esse relatório apontava a incompatibilidade entre os padrões de consumo da época e o desenvolvimento sustentável, o qual seria um processo para se alcançar o desenvolvimento humano de uma maneira inclusiva, interligada, igualitária, prudente e segura (MILSTEN; HART, 2004 *apud* Relatório Brundtland, 1987).

Ruscheinsky (2004) destaca que a emergência da sociedade sustentável compreende o desenvolvimento de ações coletivas que venham a enfrentar desigualdades sociais. Ela emerge como resultado de mudanças sociais e econômicas contemporâneas, como a satisfação de nossas necessidades básicas, uma busca de solidariedade com a natureza e o fácil acesso à informação, as quais, em seu conjunto, permitem a emergência de novo formato organizado da sociedade como um todo.

Milsten e Hart (2004, p 66, *apud* GLADWIN; KENNELLY, 1955) definem que “uma empresa sustentável é aquela que contribui com o desenvolvimento sustentável, gerando, simultaneamente, benefícios econômicos, sociais e ambientais”.

Ao referir-se à sustentabilidade, Ruscheinsky (2004) destaca a existência de um vínculo complexo entre três tipos de sustentabilidade: a sustentabilidade ambiental (evitar a exaustão dos recursos naturais), sustentabilidade econômica (garantir o crescimento econômico “contínuo”) e a sustentabilidade social (manter ou melhorar a qualidade de vida da população). Para o autor, a sustentabilidade ambiental é inseparável das questões da sustentabilidade econômica e social, são todas necessárias para que se tenha uma apreciação além dos interesses imediatos e uma visão do todo, pois sem recursos a economia não pode funcionar. Um crescimento econômico não consegue ser mantido se não se distribuir os frutos

deste crescimento. Enfim, não pode a economia funcionar sem a natureza ou a sociedade.

Além de sua necessária interligação, Andrade (2000) propõe que a sustentabilidade seja vista como oportunidade, e não apenas como algo em que se deve investir para garantir o futuro. O autor menciona que já existem vinculados a essa mercados, como o de créditos de carbono, criados unicamente devido à questão da sustentabilidade e que existem muitas outras oportunidades nesta área.

Também, nos termos de Andrade (2000), a sustentabilidade econômica é, de certa maneira, uma das bases do capitalismo, pois consiste simplesmente em garantir que as ações que se realizam para se ter lucro hoje não impossibilitem a geração de retorno no futuro, e, nesse sentido, a garantia de uma constante geração de riqueza.

Para ele muitas ações que visam incrementar o lucro imediato, prejudicam a situação futura da empresa. Por exemplo, vender a um cliente a um preço mais baixo, para garantir a venda, e entregar um produto abaixo da qualidade requisitada, pode, e provavelmente irá, levar o cliente a não mais realizar negócios com esta empresa.

Podemos aqui mencionar Aktouf (1996, p 20), já que, segundo ele “o mundo jamais esteve assim tão abarrotado de bacharéis em administração e jamais esteve assim tão mal administrado”, conforme refere, a ganância e a busca das recompensas imediatas, no curto prazo, combinadas com a aparente ignorância das conseqüências de longo prazo nos administradores atuais, só contribui para prejudicar tanto o meio-ambiente quanto a economia, o que, claramente, vai contra todos os princípios da sustentabilidade.

Face a essa problemática, Milsten e Hart (2004) identificam quatro conjuntos de motivadores para a sustentabilidade global através das possibilidades de criação de valor, são eles:

- a) As empresas podem criar valor reduzindo o nível de consumo de matéria-prima e de poluição associado com a rápida industrialização.
- b) As empresas podem criar valor ao operar com níveis mais amplos de transparência e responsabilidade, uma vez que são impulsionadas pela sociedade civil.

- c) As empresas podem criar valor por meio do desenvolvimento de novas e revolucionárias tecnologias que tenham o potencial para reduzir as “pegadas” do homem sobre o planeta (tecnologia limpa).
- d) As empresas podem criar valor ao atender às necessidades daqueles localizados no extremo inferior da pirâmide de renda do mundo, e isso de uma forma que facilite a criação e distribuição de renda inclusiva.

Neste estudo o termo sustentabilidade será aplicado em todos os seus três sentidos, econômico, social e ambiental, com destaque à questão da sustentabilidade econômica. Esta por sua vez, é entendida como a capacidade de gerar retornos hoje, no curto prazo, sem prejudicar a possibilidade de geração de retorno no futuro, no longo prazo (MAXIMIANO, 2002). A importância desse conceito no âmbito do estudo fica clara ao se destacar que nele se está buscando averiguar se aquilo que se ganha com as práticas ilegais no curto prazo prejudica as possibilidades de retorno no futuro, no longo prazo. Ou seja, neste trabalho, uma das questões que se estará buscando responder é se, inequivocadamente, as práticas ilegais são economicamente sustentáveis, embora não fiquem ignoradas, os princípios éticos e morais reconhecidos como válidos pela nossa própria sociedade, tal como estão expostos.

3 OBJETIVOS

Neste ponto, apresentamos o objetivo geral e os objetivos específicos que servirão de base à execução do presente estudo.

3.1 OBJETIVO GERAL

- Estimar o impacto de práticas ilegais nos custos financeiros de longo prazo nas empresas no Estado do Rio Grande do Sul.

3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Identificar, com base em pesquisa documental, quais dentre os custos financeiros de longo prazo e no universo empresarial referido, estariam sendo gerados pelo recurso deliberado a práticas ilegais;

- Coletar dados relativos aos custos de longo prazo, utilizando como base dados divulgados por organizações reconhecidas, tais como IBGE, IBOPE E IPEA, buscando, especialmente, definir a situação atual de práticas como informalidade, evasão fiscal e ocultação de acidentes de trabalho;

- Calcular, através de métodos estatísticos aplicados aos dados previamente coletados, qual é o efeito desses custos de longo prazo nas finanças das empresas;

- Confrontar os resultados concernentes ao valor poupado com o custo gerado no longo prazo pelas práticas gerenciais acima mencionadas, levando em conta o valor do dinheiro no tempo.

4 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Com vistas a identificar quais são as práticas ilegais que, uma vez adotadas pelas empresas, geram custos de longo prazo, e, estimar qual é o impacto destas nas finanças das empresas citadas, realizou-se um estudo exploratório. O estudo exploratório foi escolhido devido à magnitude das questões estudadas e da dificuldade em se ter acesso a dados precisos sobre as práticas ilegais. Buscou-se que esse estudo permitisse uma visão do problema analisado e fosse passível de futuras complementações e aprofundamentos.

O levantamento de dados foi realizado por meio de pesquisa documental e desenvolvido em quatro etapas. Na primeira foram identificadas quais são as práticas ilegais que, no segmento estudado, têm, sobretudo, gerado custos no longo prazo com efeitos contundentes nas finanças das empresas. Para tanto, foi realizado um levantamento com posterior análise documental da legislação vigente, buscando averiguar o que a lei proíbe, o que a lei permite, quais as punições previstas por quebrar estas leis, quais são as principais práticas ilegais (as mais comuns ou que gerem os maiores impactos) e quais leis que regulamentam essas questões, sendo consideradas as leis que estabelecem os requisitos de funcionamento regular das empresas citadas e aquelas que estabelecem as punições geradas por desobedecê-las.

A segunda etapa consistiu em averiguar qual é a situação atual da fiscalização dessas práticas e qual é o efeito que essas práticas podem ter nas finanças das empresas uma vez detectadas pela fiscalização. Para tanto foram coletados dados como o número de informais, o valor estimado da evasão fiscal, a eficiência da justiça do trabalho, etc., conforme divulgado pelos próprios órgãos de fiscalização, MTE, MPS, SEFAZ-RS e pelo IBGE, que representassem a situação ou os efeitos das referidas práticas. Nesta etapa só foram coletados os dados relativos às práticas ilegais consideradas as mais comuns ou de maior impacto na primeira etapa, já que, devido à impossibilidade de se analisar todos os fatores, se deve, como apresentado por Asti Vera (1976), considerar aqueles que têm a maior influência sobre as variáveis consideradas, no estudo, as finanças das empresas no RS, com destaque as ME e EPP. Também se buscou apresentar, quando possível,

as informações relativas ao Município de Porto Alegre e ao Estado do Rio Grande do Sul, por razões já sustentadas na justificativa o estudo.

A terceira etapa consistiu na análise dos dados coletados nas etapas anteriores, buscando averiguar se o efeito financeiro dessas práticas é positivo (os valores poupados com estas práticas são maiores que os custos de longo prazo que elas geram), irrelevante (os valores poupados com estas práticas são iguais aos custos de longo prazo que elas geram) ou negativo (os valores poupados com estas práticas são inferiores aos custos de longo prazo que elas geram).

Nesta etapa só foram utilizadas as informações relativas ao Município de Porto Alegre e ao Estado do Rio Grande do Sul, pelas seguintes razões: as diferenças sociais, econômicas e naturais entre os estados; as diferenças entre alíquotas e métodos de cálculo de impostos entre os estados e municípios; e as diferentes nas leis estaduais. O que se buscou analisar através desses dados é a suposta rentabilidade das práticas ilegais e o seu Valor Presente Líquido (VPL) quando comparados os benefícios financeiros gerados por estas (não ter de pagar impostos, por exemplo) e os custos econômicos que elas podem gerar, como multas, juros e ressarcimentos. Tanto na análise dos benefícios quanto nos custos se levou em conta o valor do dinheiro no tempo. Foi também averiguado o tempo até o surgimento dos custos das práticas ilegais, os ganhos médios que seriam recebidos até este momento e o valor dos custos das práticas ilegais nessa situação, sendo todos transportados, através de descontos baseado na taxa livre de risco, considerada como o custo de capital, para o ponto inicial, onde se tomou a decisão de se utilizar de práticas ilegais, sendo calculado então o VPL médio dessa prática, seja ele positivo, negativo ou nulo.

Quando os dados coletados não eram suficientemente, ou corretamente divididos ou estavam visivelmente incompletos, foi buscado, em fontes adicionais, informações ou análises que definiam corretamente as relações entre os dados e foram utilizados para a análise o conjunto de informações construído, visando assim uma maior precisão nessa análise.

A quarta e última etapa desta análise consistiu na busca, tanto nos dados coletados quanto na teoria existente, dos efeitos financeiros não mensuráveis que podem afetar as empresas que se utilizam dessas práticas, as consequências que essas práticas podem ter para a sociedade e o meio ambiente, as dificuldades

presentes em seguir a lei (burocracia ineficiente, corrupção, concorrência desleal, entre outros) e outras conseqüências e dificuldades existentes.

5 CONTEXTUALIZAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Neste ponto, e de acordo com a metodologia definida, se realizará a análise da situação no RS quanto ao custo das práticas ilegais para as empresas, dando destaque as microempresas e empresas de pequeno porte. Os itens abordados concernem a legislação pertinente a avaliação da situação propriamente dita, bem como os fatores e conseqüências não mensuráveis.

5.1 LEGISLAÇÃO PERTINENTE

Com base na pesquisa realizada, constatou-se a existência de uma grande quantidade de leis que afetam as finanças das empresas. Por essa razão seria impossível analisar aqui, a integralidade das leis, bem como os efeitos de sua aplicação. Portanto, serão apenas apresentadas a legislação pertinente aos impostos, à sonegação dos mesmos, e as questões trabalhistas, em especial do trabalhador informal, e a que versa sobre as ocorrências vinculadas aos acidentes de trabalho. Esses pontos foram escolhidos por apresentarem uma das situações mais problemáticas e por terem a maior impacto nas finanças das empresas no RS, devendo, portanto, ter prioridade, como firmado por Asti Vera (1976).

5.1.1 Tributos, Sonegação e Evasão Fiscal

As normas que regulamentam a matéria tributária são extensivas, e pactuadas em diversas leis, e apresentá-las em profundidade não é o objetivo desse estudo. Neste equacionamento serão, contudo citadas, sendo aprofundadas apenas aquelas leis que foram utilizadas na análise de rentabilidade das práticas ilegais.

As normas da matéria tributária estão presentes no Código Tributário Nacional, ou CTN, como é denominada a Lei nº 5.172 de 1966, na Constituição Federal de 1988, e em leis complementares e ordinárias. Na Constituição estão estabelecidos os princípios-base da matéria tributária, bem como os tributos que o Estado pode cobrar, seus fatos geradores, de qual órgão (União, Estados ou Municípios) é a responsabilidade de legislar e fiscalizar cada tributo, e como e quando se pode criar novos tributos. No CTN estão estabelecidas normas quanto ao

funcionamento, fiscalização e destinação dos tributos. Em leis complementares e ordinárias estão definidas as alíquotas e a base de cálculo a serem utilizadas.

Encontra-se também, nessas leis, mais especificamente no art. 3º do CTN, a definição de o que é tributo. Nos termos da lei: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (CTN, Art. 3º).

Os impostos, como já mencionado, são regulados também por leis próprias, a saber: o Imposto sobre Produtos Industrializados, ou IPI, regulamentado pelo Decreto nº 4.544 /02; a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, ou COFINS, regulamentada pela Lei nº 9.718/98; o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, ou ISSQN, regulamentado, em Porto Alegre, pela Lei Complementar Municipal nº 7/73; o Imposto de Renda – Pessoa Jurídica, ou IRPJ, regulamentado pela Lei nº 9.430/96; a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, ou CSLL, regulamentada pela Lei nº 7.689/88; a contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público, o PIS/PASEP, regulamentada pela Lei nº 9.718/98; o Imposto Predial e Territorial Urbano, ou IPTU, regulamentado pelo Decreto nº 15.410/06; o Imposto Territorial Rural, ou ITR, regulamentado pela Lei nº 9.393/96; e os Impostos de Importação e Exportação, regulamentados, respectivamente, pela Lei nº 8.032/90 e pelo Decreto-Lei nº 1.578/77, quando aplicáveis.

Além destes impostos, as empresas ainda têm de considerar em suas finanças outros tributos, como as contribuições trabalhistas, o pagamento do INSS e do FGTS para seus funcionários, o IPVA, se possuírem veículos, o IOF se trabalharem no mercado financeiro, o ITBI se realizarem transações com imóveis, enfim, uma série de tributações que, em conjunto com as anteriores, pesam muito nas suas finanças. Neste particular o Brasil é o País com a 3º maior carga tributária no mundo, representando cerca de 36,04% do PIB no primeiro semestre de 2009 (IBPT, 2009).

Além dessas leis específicas para cada imposto e conforme já mencionado, ainda existem diversas outras leis que regulamentam a tributação no País. Várias delas já não são mais aplicáveis, tendo sido suplantadas por leis mais atuais, ou apenas alteram parte das leis já apresentadas, ficando para este caso a citação

restrita àquelas efetivamente relevantes para este estudo. É o caso da Lei nº 8.218/91 que dispõe sobre o pagamento dos impostos federais e sobre os débitos com a Fazenda. Também é o caso da Lei Complementar nº 123/06, que estabelece o Estatuto das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Define esta lei no seu Art. 3º, inciso I, que é microempresa a empresa que aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00, e, no seu Art. 3º, inciso II que é empresa de pequeno porte a empresa que aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00. Essa lei define também que as microempresas e as empresas de pequeno porte recebem tratamento favorecido para, entre outros, apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias. Esse tratamento diferenciado se apresenta no sistema SIMPLES Nacional, que dispensa as ME e EPP do pagamento de outros tributos, estabelecendo uma alíquota única mensal, que segue um regime progressivo conforme o estabelecido nos anexos I, II, III, e IV da LC nº 123/06.

Deve-se destacar que esta dispensa não libera as ME e EPP das responsabilidades tributárias, já que a LC nº 123/06 traz, no seu Art. 34, que aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo SIMPLES Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições inclusos no SIMPLES. O Art. 35 pontua ainda que se aplicam aos impostos e contribuições devidos pela ME e pela EPP, inscritas no SIMPLES Nacional, as normas relativas aos juros e multa de mora e de ofício previstas para o imposto de renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS. Isso significa que, embora as MEs e EPPs tenham facilidades quanto a sua tributação, elas não são, de maneira alguma, dispensadas do pagamento correto dos tributos devidos.

Mencionados esses impostos e as leis que os regulamentam há que destacar o imposto que obteve tratamento diferenciado nesta análise, o ICMS. O ICMS terá sua legislação apresentada em maior profundidade por ser o único imposto a ser considerado na análise de rentabilidade.

Esse imposto foi escolhido porque o ICMS pode ser analisado sem se aprofundar os dados, pois, estabelecendo-se um valor sonogado total, a alíquota do

ICMS se torna irrelevante. Teve implicação na de escolha deste imposto o fato de que a SEFAZ-RS disponibiliza dados relativos à estimativa de sonegação deste imposto, permitindo uma estimativa de quantos sonegadores são localizados pela fiscalização em comparação ao total estimado pela SEFAZ-RS. Além disso, o ICMS é pago quase sempre que ocorrer comercialização de um produto ou serviço, não interessando se a empresa tem lucro ou prejuízo, e é cobrado de quase todas as operações comerciais no Estado, sendo que produtos diferentes podem ter alíquotas diferentes (12%, 17% ou 25%), mas ainda se paga o imposto.

Enquanto isso, outros impostos como IPI, IRPJ e COFINS, de atribuição federal, apresentam diversos dificultadores, que são: existência de mais de um sistema de cálculo (lucro real, presumido e SIMPLES Nacional); podem ter alíquota zero, como é o caso do IPI e dos Impostos de Exportação e Importação de alguns produtos, não tendo efetivamente de ser pago imposto algum; podem só ser cobrados sobre o lucro, como o IRPJ e a CSLL quando calculados pelo lucro real, que são boa parte da receita da União (Tabela 1), sendo que se a empresa não tiver lucro não terá de pagá-los; e, por fim, não têm diferenciados seus dados de estimativas de sonegação, o que torna impossível a utilização destes dados em uma análise de VPL sem uma averiguação mais profunda dos dados, o que requereria uma participação da Receita Federal.

Passemos então à descrição do ICMS, ou Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação. Este imposto é estabelecido no Art. 155, inciso II da Constituição Federal de 1988, e é regulamentado pela Lei nº 8.820, de 1989. As alíquotas deste imposto, segundo o Art. 12 desta Lei, (atualizado pela Lei nº 10.983, de 06/08/97 e pela Lei nº 12.541, de 29/06/06), são, respectivamente, de:

- a) 25% (vinte e cinco por cento): (Redação dada pelo art. 3º, da Lei nº 10.983, de 06/08/97. (DOE 07/08/97)) para: armas e munições; artigos de antiquários; aviões de procedência estrangeira, para uso não comercial; bebidas (exceto vinho e derivados da uva e do vinho, assim definidos na Lei Federal nº 7.678, de 08/11/88; sidra e filtrado doce de maçã; aguardentes classificadas na NBM 2208400200; água mineral e sucos de frutas não fermentados, sem adição de álcool, com ou sem adição de

açúcar ou de outros edulcorantes; e refrigerante); cigarros, cigarrilhas, charutos, cachimbos, cigarreiras, fumos desfiados e encarteirados, fumos para cachimbos e fumos tipo crespo; embarcações de recreação ou de esporte; energia elétrica, exceto para consumo em iluminação de vias públicas, industrial, rural e, até 50KW por mês, residencial; gasolina, exceto de aviação, e álcool anidro e hidratado para fins combustíveis; perfumaria e cosméticos; serviços de comunicação; brinquedos, na forma de réplica ou assemelhados de armas e outros artefatos de luta ou de guerra, que estimulem a violência;

- b) 12% (doze por cento): (Redação dada pelo art. 3º, da Lei nº 10.983, de 06/08/97. (DOE 07/08/97)) para os produtos a seguir: arroz; aves e gado vacum, ovino, bufalino, suíno e caprino, bem como carnes e produtos comestíveis resultantes do abate desses animais, inclusive salgados, resfriados ou congelados; cebola e batata; farinha de trigo; feijão de qualquer classe ou variedade, exceto o soja; frutas frescas, verduras e hortaliças, exceto amêndoas, nozes, avelãs e castanhas; leite fresco, pasteurizado ou não, esterilizado ou reidratado, em qualquer embalagem; massas alimentícias, biscoitos, pães,ucas e bolos de qualquer tipo ou espécie; ovos frescos, exceto quando destinados à industrialização; pescado, exceto adoque, bacalhau, merluza, pirarucu, crustáceos, moluscos e rã; refeições servidas ou fornecidas por bares, lanchonetes, restaurantes, cozinhas industriais e similares; trigo e tritcale, em grão; adubos, fertilizantes, corretivos de solo, sementes certificadas, rações balanceadas e seus componentes, sal mineral, desde que destinados à produção agropecuária, e carvão mineral; aviões e helicópteros de médio e grande porte e suas peças, bem como simuladores de vôo, compreendidos na posição 8803, nas subposições 8802.1, 8802.30, 8802.40 e no código 8805.20.0000, da NBM/SH; cabines montadas para proteção de motorista de táxi; empilhadeiras, retroescavadeiras e pás carregadoras, classificadas nos códigos 8427.20.0100, 8429.59.0000, 8429.51.0200 e 8429.51.9900, da NBM/SH; máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos industriais, bem como acessórios, sobressalentes e ferramentas que acompanhem estes bens; máquinas e

implementos, destinados a uso exclusivo na agricultura, classificados na posição 8437 (exceto 8437.90.0000), na subposição 8424.81, e nos códigos 7309.00.0100, 8419.31.0000, 8436.80.0000 e 8716.39.0000, da NBM/SH; máquinas e implementos agrícolas, classificados nas posições 8201 (exceto 8201.50.0000), 8432 (exceto 8432.90.0000), 8433 (exceto 8433.60.0100 e 8433.90.0000) e 8701 (exceto 8701.90.0300), da NBM/SH; produtos de informática classificados na posição 8471 e nas subposições 8473.30, 8504.40 e 8534.00 e, desde que de tecnologia digital, nas posições 8536, 8537, 9029, 9030, 9031 e 9032, da NBM/SH, nas saídas do estabelecimento fabricante; silos armazenadores, exclusivamente para cereais, com dispositivos de ventilação e/ou aquecimento incorporados, classificáveis no código 8419.89.9900 da NBM/SH; veículos automotores terrestres, até 31 de dezembro de 1998, quando tais operações sejam sujeitas ao regime de substituição tributária com retenção do imposto; tijolos, telhas e cerâmicas vermelhas; óleo diesel, biodiesel, gás liquefeito de petróleo - GLP, gás natural e gás residual de refinaria; energia elétrica rural e, até 50 KW por mês, residencial; transporte de cargas, de passageiros e de escolares; vagões para transporte de mercadorias sobre vias férreas, classificados na posição 8606 da NBM/SH-NCM; basalto, classificado no código 6802.29.00 da NBM/SHNCH; elevadores, classificados no código 8428.10.00 da NBH/SHNCM;

- c) 17% (dezesete por cento) nas demais operações e prestações de serviços.

Deve-se lembrar que o ICMS não é pago quando o produto é destinado à exportação. Nestes casos o produto só pagará o Imposto de Exportação, sendo isento de outros impostos, como IPI e ICMS.

Quanto à fiscalização e as penalidades a que esta sujeito este imposto, se deve buscar a Lei nº 6.537/73, a qual dispõe sobre o procedimento tributário administrativo, seguindo uma transcrição parcial desta lei, sendo destacados os principais pontos.

O Art. 1º traz que constitui infração toda ação ou omissão que importe em inobservância, por parte do sujeito passivo, de obrigação principal ou acessório, positiva ou negativa, estabelecida pela legislação tributária.

Complementam este artigo: o Art. 2º que estabelece que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, apresentada por escrito à repartição e acompanhada do pagamento do tributo, se devido, inclusive atualização monetária, multa moratória e juros, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa quando o montante do tributo depende de posterior apuração; o Art. 3º que estabelece que a co-autoria da infração é punível com penalidade igual à aplicável à autoria e estabelece a responsabilidade solidária dos infratores quanto aos tributos; e o Art. 4º que estabelece que, se no mesmo processo forem apuradas duas ou mais infrações imputáveis a diferentes infratores, será aplicada, a cada um deles, a pena relativa à infração que houver cometido.

De especial importância para este estudo são:

- O Art. 9º que apresenta quais são as multas das infrações tributárias materiais, conforme ficam definidas no Art. 7º, que serão apresentadas na Tabela 10;
- O Art. 11 da lei 6537/73 estabelece as infrações formais e multas no RS, cujo valor das multas alcança desde 10 UPF-RS por infrações mais leves, como manter livros fiscais em locais não autorizados até multas de 200 ou mesmo 1.000 UPF-RS, por infrações mais sérias, como, por exemplo, não cumprir intimação lavrada por Fiscal de Tributos Estaduais;
- O Art. 69 que estabelece que fluirão juros moratórios de 1% ao mês ou fração sobre o valor, monetariamente atualizado de tributos vencidos e créditos tributários;
- O Art. 70 que prevê a cobrança amigável do crédito tributário;
- O Art. 71 que estabelece que o pagamento fora do prazo, de tributo não constante de Auto de Lançamento, só será admitido se acrescido de multa moratória de 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento) do valor do tributo, por dia de atraso, até o limite de 15% (quinze por cento).;
- E o Art. 74 que possibilita que, em face de sua situação financeira que torne impossível efetuar o pagamento de uma só vez, seja realizado o pagamento

parcelado do crédito tributário não solvido nos prazos de vencimento, bem como de Dívida Ativa Tributária.

Com isto, dispõe-se da legislação tributária imprescindível para os objetivos deste estudo. Pode-se partir então para o crime que é a sonegação fiscal.

Este crime previsto na Lei nº 8.137/90 e é um dos crimes que afeta o Estado de forma mais drástica, uma vez que o dinheiro que deixou de ser arrecadado seria utilizado na realização de projetos sociais e outras finalidades do Estado. A consumação desse tipo de crime ocorre com a efetiva supressão ou redução do tributo, contribuição social e/ou acessório. É crime material, ou seja, exige que se produza o resultado naturalístico para que se caracterize o crime.

Em virtude de sua importância, segue uma transcrição parcial desta, a Lei nº 8.137/90 que define os crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo. Nesta são estabelecidos os crimes contra a ordem tributária e suas penas e multas relacionadas.

No Art. 1º fica estabelecido que constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

- I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
- IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
- V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Para tais ações fica prevista pena de reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

O Art. 2º estabelece que constitui crime da mesma natureza:

- I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;

IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;

V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.

Para tais ações fica prevista pena de detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

O Art. 3º trata dos crimes praticados por funcionários públicos ficando suprimido por não ser objeto de interesse nesse estudo.

O Art. 4º trata dos crimes contra a economia e as relações de consumo e estabelece que constitui crime contra a ordem econômica:

I - abusar do poder econômico, dominando o mercado ou eliminando, total ou parcialmente, a concorrência mediante:

- a) ajuste ou acordo de empresas;
- b) aquisição de acervos de empresas ou cotas, ações, títulos ou direitos;
- c) coalizão, incorporação, fusão ou integração de empresas;
- d) concentração de ações, títulos, cotas, ou direitos em poder de empresa, empresas coligadas ou controladas, ou pessoas físicas;
- e) cessação parcial ou total das atividades da empresa;
- f) impedimento à constituição, funcionamento ou desenvolvimento de empresa concorrente.

II - formar acordo, convênio, ajuste ou aliança entre ofertantes, visando:

- a) à fixação artificial de preços ou quantidades vendidas ou produzidas;
- b) ao controle regionalizado do mercado por empresa ou grupo de empresas;
- c) ao controle, em detrimento da concorrência, de rede de distribuição ou de fornecedores.

III - discriminar preços de bens ou de prestação de serviços por ajustes ou acordo de grupo econômico, com o fim de estabelecer monopólio, ou de eliminar, total ou parcialmente, a concorrência;

IV - açambarcar, sonegar, destruir ou inutilizar bens de produção ou de consumo, com o fim de estabelecer monopólio ou de eliminar, total ou parcialmente, a concorrência;

V - provocar oscilação de preços em detrimento de empresa concorrente ou vendedor de matéria-prima, mediante ajuste ou acordo, ou por outro meio fraudulento;

VI - vender mercadorias abaixo do preço de custo, com o fim de impedir a concorrência;

VII - elevar sem justa causa o preço de bem ou serviço, valendo-se de posição dominante no mercado.

Para tais ações fica prevista pena de reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, ou multa.

Art. 5º Constitui crime da mesma natureza:

I - exigir exclusividade de propaganda, transmissão ou difusão de publicidade, em detrimento de concorrência;

II - subordinar a venda de bem ou a utilização de serviço à aquisição de outro bem, ou ao uso de determinado serviço;

III - sujeitar a venda de bem ou a utilização de serviço à aquisição de quantidade arbitrariamente determinada;

IV - recusar-se, sem justa causa, o diretor, administrador, ou gerente de empresa a prestar à autoridade competente ou prestá-la de modo inexato, informando sobre o custo de produção ou preço de venda.

Para tais ações fica prevista pena de detenção, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, ou multa.

Art. 6º Constitui crime da mesma natureza:

I - vender ou oferecer à venda mercadoria, ou contratar ou oferecer serviço, por preço superior ao oficialmente tabelado, ao regime legal de controle;

II - aplicar fórmula de reajustamento de preços ou indexação de contrato proibida, ou diversa daquela que for legalmente estabelecida, ou fixada por autoridade competente;

III - exigir, cobrar ou receber qualquer vantagem ou importância adicional de preço tabelado, congelado, administrado, fixado ou controlado pelo Poder Público, inclusive por meio da adoção ou de aumento de taxa ou outro percentual, incidente sobre qualquer contratação. Pena - detenção, de 1 (um) a 4 (quatro) anos, ou multa.

Para tais ações fica prevista pena de detenção, de 1 (um) a 4 (quatro) anos, ou multa.

Art. 7º Constitui crime contra as relações de consumo:

I - favorecer ou preferir, sem justa causa, comprador ou freguês, ressalvados os sistemas de entrega ao consumo por intermédio de distribuidores ou revendedores;

II - vender ou expor à venda mercadoria cuja embalagem, tipo, especificação, peso ou composição esteja em desacordo com as prescrições legais, ou que não corresponda à respectiva classificação oficial;

III - misturar gêneros e mercadorias de espécies diferentes, para vendê-los ou expô-los à venda como puros; misturar gêneros e mercadorias de qualidades desiguais para vendê-los ou expô-los à venda por preço estabelecido para os demais mais alto custo;

IV - fraudar preços por meio de:

- a) alteração, sem modificação essencial ou de qualidade, de elementos tais como denominação, sinal externo, marca, embalagem, especificação técnica, descrição, volume, peso, pintura ou acabamento de bem ou serviço;
- b) divisão em partes de bem ou serviço, habitualmente oferecido à venda em conjunto;
- c) junção de bens ou serviços, comumente oferecidos à venda em separado;
- d) aviso de inclusão de insumo não empregado na produção do bem ou na prestação dos serviços;

V - elevar o valor cobrado nas vendas a prazo de bens ou serviços, mediante a exigência de comissão ou de taxa de juros ilegais;

VI - sonegar insumos ou bens, recusando-se a vendê-los a quem pretenda comprá-los nas condições publicamente ofertadas, ou retê-los para o fim de especulação;

VII - induzir o consumidor ou usuário a erro, por via de indicação ou afirmação falsa ou enganosa sobre a natureza, qualidade do bem ou serviço, utilizando-se de qualquer meio, inclusive a veiculação ou divulgação publicitária;

VIII - destruir, inutilizar ou danificar matéria-prima ou mercadoria, com o fim de provocar alta de preço, em proveito próprio ou de terceiros;

IX - vender, ter em depósito para vender ou expor à venda ou, de qualquer forma, entregar matéria-prima ou mercadoria, em condições impróprias ao consumo;

Para tais ações fica prevista pena de detenção, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, ou multa. Nas hipóteses dos incisos II, III e IX pune-se a modalidade culposa, reduzindo-se a pena e a detenção de 1/3 (um terço) ou a de multa à quinta parte.

O Art. 8º Nos crimes definidos nos artigos 1º a 3º desta lei, a pena de multa será fixada entre 10 (dez) e 360 (trezentos e sessenta) dias-multa, conforme seja necessário e suficiente para reprovação e prevenção do crime.

Parágrafo único. O dia-multa será fixado pelo juiz em valor não inferior a 14 (quatorze) nem superior a 200 (duzentos) Bônus do Tesouro Nacional BTN.

Art. 9º A pena de detenção ou reclusão poderá ser convertida em multa de valor equivalente a:

I - 200.000 (duzentos mil) até 5.000.000 (cinco milhões) de BTN, nos crimes definidos no art. 4º;

II - 5.000 (cinco mil) até 200.000 (duzentos mil) BTN, nos crimes definidos nos arts. 5º e 6º;

III - 50.000 (cinquenta mil) até 1.000.000 (um milhão de BTN), nos crimes definidos no art. 7º.

Como o BTN foi revogado pela Lei nº 8.177/91, toma o seu lugar a TR conforme previsto no Art. 6º, inciso II da mesma lei.

II - nos contratos em que não houver previsão de índice substitutivo, será utilizada a TR, no caso dos contratos referentes ao BTN ou a unidade corrigida mensalmente, ou a TRD, no caso daqueles referentes ao BTN Fiscal e a unidades corrigidas diariamente.

Art. 10. Caso o juiz, considerado o ganho ilícito e a situação econômica do réu, verifique a insuficiência ou excessiva onerosidade das penas pecuniárias previstas nesta lei, poderá diminuí-las até a décima parte ou elevá-las ao décuplo.

Art. 11. Quem, de qualquer modo, inclusive por meio de pessoa jurídica, concorre para os crimes definidos nesta lei, incide nas penas a estes cominadas, na medida de sua culpabilidade.

Parágrafo único. Quando a venda ao consumidor for efetuada por sistema de entrega ao consumo ou por intermédio de outro em que o preço ao consumidor é estabelecido ou sugerido pelo fabricante ou concedente, o ato por este praticado não alcança o distribuidor ou revendedor.

Art. 12. São circunstâncias que podem agravar de 1/3 (um terço) até a metade as penas previstas nos artigos 1º, 2º e 4º a 7º:

I - ocasionar grave dano à coletividade;

II - ser o crime cometido por servidor público no exercício de suas funções;

III - ser o crime praticado em relação à prestação de serviços ou ao comércio de bens essenciais à vida ou à saúde.

Art. 15. Os crimes previstos nesta lei são de ação penal pública, aplicando-se-lhes o disposto no art. 100 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal.

Art. 16. Qualquer pessoa poderá provocar a iniciativa do Ministério Público nos crimes descritos nesta lei, fornecendo-lhe por escrito informações sobre o fato e a autoria, bem como indicando o tempo, o lugar e os elementos de convicção.

Parágrafo único. Nos crimes previstos nesta Lei, cometidos em quadrilha ou co-autoria, o co-autor ou partícipe que através de confissão espontânea revelar à autoridade policial ou judicial toda a trama delituosa terá a sua pena reduzida de um a dois terços.

Visto essa, a penalidade Penal da sonegação e tendo definido quais são os impostos que se aplicam às empresas, o que é a sonegação fiscal e quais as suas conseqüências, se pode passar então para a legislação relevante às questões trabalhistas.

5.1.2 Informalidade e Questões Trabalhistas

A maior parte dos trabalhadores brasileiros trabalha sob o regime da CLT. Também existem os sob o regime estatutário e os militares, mas como o regime estatutário e o regime dos militares, previstos pela constituição, são exclusivos do

governo, eles e sua regulamentação não são de interesse para este estudo, focado nas empresas no RS, com destaque as MEs e EPPs.

A Consolidação das Leis do Trabalho, ou CLT, criada pelo Decreto-Lei N.º 5.452 em 1943, regulamenta, em conjunto com aquilo que é disposto na Constituição Federal de 1988, as relações de trabalho no Brasil.

Este dispositivo normatiza desde assuntos como a jornada de trabalho máxima, que no Brasil é de 44 horas semanais, como estabelecido o pelo Art. 7º da CF/88, à regulamentação da situação de trabalho, através da Carteira de Trabalho e Previdência Social, e o salário mínimo. Multas e outras penalidades estão previstas para aqueles que não seguirem a norma vigente.

Estas normas previstas na CLT dão quase sempre vantagem ao trabalhador. Por exemplo, no caso de do registro do empregado, é o empregador que tem que garantir que este esteja corretamente registrado, se não o fizer terá de pagar multa, mesmo satisfeitos todos os demais aspectos legais. É através deste viés, em conjunto com os Art. 7º e 8º da CF de 1988, os quais prevêem, os direitos do trabalhador e a liberdade de associação (que permite a formação de sindicatos) e dão outras garantias, que se assegura a ampla cobertura dos direitos do trabalhador. Essa tentativa de assegurar os direitos do trabalhador através da Lei se deve a falta de poder de barganha do empregado frente ao empregador.

Esse falta de equilíbrio entre empregador e empregado se deve ao fato de que os trabalhadores só conseguem se equiparar aos empregadores através dos sindicatos. Em outras situações, o conflito fica entre o empregador, que tem em suas mãos o meio de vida do empregado, e o empregado, que pode ser, na maioria das vezes, facilmente substituído por outro trabalhador. Nesta situação todo o poder de barganha estaria nas mãos do empregador e o empregado teria de se submeter ao que este estabelecesse, ou seja, sem a proteção legal o trabalhador poderia ser forçado a trabalhar dezesseis horas por dia, em um ambiente inóspito ou perigoso, por salários ínfimos e sem qualquer garantia de permanência no emprego ou aposentadoria, e nada poderia ser feito.

Esta possibilidade é, nos dias atuais, inaceitável, e, infelizmente, já existiu como realidade, durante o período da Revolução Industrial, onde a falta de uma legislação regulamentadora para proteger os trabalhadores permitiu que as condições de trabalho fossem verdadeiramente uma exploração desumana. Foram

exatamente os horrores da situação de trabalho naquele período, e que ainda persistem em menor grau, que levaram a formação dos sindicatos e a criação das leis que visam à proteção do trabalhador.

Assim, embora neste caso a lei seja desigual, ela o é para igualar a uma situação que já era naturalmente desigual. Ainda assim, existem discussões, inclusive no Judiciário e Legislativo sobre a flexibilização, ao menos parcial, destas leis, pois sua rigidez excessiva é prejudicial para a economia, pois dificulta a contratação ao tornar o processo longo e oneroso, e incentiva a informalidade, situação onde não serão observadas as normas trabalhistas, nem serão pagas as contribuições como INSS e FGTS.

Essa prática de burlar a lei através da contratação do informal, ou seja, da não regulamentação do vínculo empregatício, apresenta outras ocorrências, a saber: o pagamento de remuneração abaixo do salário mínimo; a não realização das férias anuais; a realização de trabalho perigoso sem a utilização de Equipamentos de Proteção Individual, ou EPIs, ou sem o pagamento do adicional relevante (periculosidade), uma infração prevista na CLT. Todas estas infrações incorrem em multas, as quais têm previstas na CLT a possibilidade de terem seu valor duplicado em caso de reincidência, ou seja, embora burlar a lei seja possível e até mesmo bastante fácil e comum, se tal prática for descoberta ela terá conseqüências severas.

Além disso, para algumas infrações, como o atraso no pagamento das contribuições, a lei prevê situações de exceção, e, como decorrência, a exclusão da multa. Por exemplo, no caso do atraso no pagamento das contribuições existe uma única situação de exceção: o fato de o próprio empregado ter causado o atraso. Além dessas exceções estabelecidas na lei, a jurisprudência também estabelece algumas situações em que pode existir a exclusão da multa. No caso da infração acima, o atraso no pagamento das contribuições, a jurisprudência tem prevista uma segunda possibilidade de exclusão na Orientação Jurisprudencial nº 351, esta possibilidade consiste na séria dúvida quanto à própria existência da obrigação cujo descumprimento gerou a multa, por exemplo, a existência ou não da relação de emprego.

Por fim, considerando o destaque dado neste estudo às MEs e EPPs, impõe-se acrescentar aquilo que está disposto na LC nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte).

Esta Lei Complementar estabelece no seu Art. 51 que as microempresas e as empresas de pequeno porte são dispensada de: afixação de Quadro de Trabalho em suas dependências; anotação das férias dos empregados nos respectivos livros ou fichas de registro; empregar e matricular seus aprendizes nos cursos dos Serviços Nacionais de Aprendizagem; posse do livro intitulado “Inspeção do Trabalho”; e, por fim, de comunicar ao Ministério do Trabalho e Emprego a concessão de férias coletivas.

Contudo, essa mesma Lei Complementar estabelece, no seu Art. 52, que o disposto no art. 51 da mesma não dispensa as microempresas e as empresas de pequeno porte dos seguintes procedimentos: anotações na Carteira de Trabalho e Previdência Social – CTPS; arquivamento dos documentos comprobatórios de cumprimento das obrigações trabalhistas e previdenciárias, enquanto não prescreverem essas obrigações; apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP; apresentação das Relações Anuais de Empregados e da Relação Anual de Informações Sociais – RAIS e do Cadastro Geral de Empregados e Desempregados – CAGED.

Isto posto, cumpre iniciar a análise propriamente dita da situação em destaque.

5.2 ANÁLISE DA SITUAÇÃO

Em um primeiro momento, ao se analisar os impactos das práticas gerenciais ilegais no caso das empresas no RS, é preciso considerar um aspecto existente de qualquer economia, a Economia Subterrânea (FGV, 2009). Segundo o IBRE-FGV (2009) a Economia Subterrânea é definida da como a produção de Bens e Serviços não reportada ao governo deliberadamente para: evadir impostos; evadir contribuições para a seguridade social; evadir o cumprimento de leis e regulamentações trabalhistas; evitar custos decorrentes do cumprimento de normas aplicáveis na atividade. A luz de tais especificações fica evidenciado o porquê de se

ter de considerar a Economia Subterrânea nesta análise, já que aqueles que utilizam práticas gerenciais ilegais, basicamente, são, ou fazem parte da chamada Economia Subterrânea.

5.2.1 A Sonegação Fiscal

Destacado isto, iniciaremos a análise do primeiro ponto, a sonegação fiscal.

A sonegação fiscal pode ser chamada, como afirmado no Jornal A Gazeta, do Espírito Santo (ADMINISTRADORES.COM, 2008), de “uma tradição brasileira”, onde vender sem nota fiscal, usar notas “frias” ou emitir notas com valor mais baixo do que o real são práticas comuns em todo o País. Este fato é confirmado ao se observar que, no Brasil, de acordo com a projeção de André Franco Montoro Filho, presidente do Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial (ETCO), a sonegação é da ordem de 30% do PIB (ESTADO DE SÃO PAULO, 2007). Isso significa que cerca de um em cada três reais que devia ser coletado para os cofres públicos é sonegado, uma situação que prova, sem sombra de dúvida, que para muitos, brasileiros sonegar é uma prática normal.

No Estado que é foco deste estudo, o Rio Grande do Sul, a situação é um pouco melhor. No caso, segundo pesquisa feita pela Secretária da Fazenda em 2004, entre 1994 e 2004, em média 15% do valor que deveria ser pago de ICMS era sonegado. É ainda um valor muito alto, pois, como pode se observar na Tabela 1, esses valores estimados de sonegação, somam, de 1997 até hoje, mais de 20 bilhões de reais, um valor superior à arrecadação total do Estado no ano de 2008. Ainda assim, o que parece absurdo, o nível de sonegação do ICMS no RS é apenas equivalente metade da média nacional.

Tabela 1 - Arrecadação Anual ICMS Rio Grande do Sul (unidade R\$ 1,00)

Ano	Nominal	Variação	Corrigido pelo IGP-DI	Variação	Sonegação
1997	4.006.691.290,51		11.345.834.119,99		1.701.875.118
1998	4.232.062.915,77	5,62%	11.532.351.127,11	1,64%	1.729.852.669
1999	4.659.512.300,97	10,10%	11.397.094.174,83	-1,17%	1.709.564.126
2000	5.646.777.954,53	21,19%	12.137.959.798,62	6,50%	1.820.693.970
2001	6.706.353.428,86	18,76%	13.069.295.898,84	7,67%	1.960.394.385
2002	7.441.505.283,59	10,96%	12.739.631.100,23	-2,52%	1.910.944.665
2003	8.988.842.933,76	20,79%	12.566.446.393,92	-1,36%	1.884.966.959
2004	9.637.938.266,76	7,22%	12.299.124.533,19	-2,13%	1.844.868.680
2005	11.382.937.672,22	18,11%	13.736.116.535,03	11,68%	1.648.333.984
2006	11.813.299.090,75	3,78%	14.008.881.751,18	1,99%	1.681.065.810
2007	12.257.685.273,92	3,76%	13.823.496.277,24	-1,32%	1.382.349.628
2008	14.825.153.674,59	20,95%	15.040.863.738,71	8,81%	1.504.086.374
2009*	10.933.130.685,81	-26,25%	10.886.374.508,46	-27,62%	

Obs.: Arrecadação 2009 parcial até set/2009. Sonegação Estimada pela SEFAZ-RS

Fonte - SEFAZ RS

Segundo especialistas, esta é uma prática que está ficando cada vez mais difícil de realizar (ADMINISTRADORES.COM, 2008). Os governos Federal, Estadual e Municipal, através de seus órgãos de fiscalização, como a Receita Federal e as Secretárias da Fazenda (SEFAZ), melhoram todos os dias os seus controles, buscando fazer com que o número de empresas e cidadãos que deixam de recolher os tributos devidos seja cada vez menor.

A Receita Federal, por exemplo, montou um Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), para ter acesso a toda a contabilidade das empresas. Em 2008, só vão entrar no sistema as empresas que têm receita bruta superior a R\$ 60 milhões (tributação pelo lucro real). A partir de 2009, só ficarão de fora as MEs e EPPs que pagam seus impostos pelo regime de lucro presumido (ADMINISTRADORES.COM, 2008).

Já em nível estadual, foi criado o Sistema Integrado de Informações Sobre Operações com Mercadorias e Serviços – SINTEGRA; que obriga as empresas a transmitir, pela internet, em tempo real, não só as notas fiscais de entrada e saída de mercadorias, mas também toda a sua escrituração contábil para a Fazenda Estadual. A implantação do cadastro geral, neste sistema, também será gradual, iniciando pelas grandes empresas, mas a tendência é de que poucos negócios fiquem de fora (SEFAZ-RS, 2009).

Além disso, também existem outras atitudes, como a criação de parcerias entre Estados e parcerias entre a SEFAZ-RS e a Procuradoria Geral do Estado (PGE), leis estaduais e federais de apoio à fiscalização. É o caso da Lei Estadual nº 8.597/2007, que força as administradoras de cartões de crédito a informar, mensalmente, as vendas por empresa, e das grandes operações da Polícia Federal para, no caso, localizar sonegadores.

Nas palavras de João Alfredo de Souza Ramos, ex-presidente do Conselho Regional de Contabilidade - CRC-ES - "hoje, o nível de informação é tão grande que não tem mais condições de a empresa sonegar. Se você não estiver ganhando dinheiro, é melhor fechar as portas. É uma questão de lógica" (ADMINISTRADORES.COM, 2008).

Esta afirmação é, para as grandes empresas, uma descrição próxima da realidade. Elas são as maiores sonegadoras (SEFAZ-RS, 2008), são o foco da Receita Federal e das Secretárias da Fazenda (RF, 2009), e têm tido, como já apresentado, um crescente número de dificuldades para sonegar. Assim, se sonegarem, provavelmente terão tal atividade percebida pela fiscalização, e terão de pagar, além do imposto devido, juros e multa, sem considerar a possibilidade de pena de prisão em casos mais graves.

Já para as MEs e EPPs, a afirmação não é tão próxima da realidade. Como a Receita Federal e as SEFAZ de cada Estado tendem a se concentrar nos grandes sonegadores, com os baixos valores que as MEs e EPPs movimentam individualmente, associados ao grande número de MEs e EPPs e à alta percentagem de empresas novas que não chegam a manter-se em funcionamento por mais de 2 anos, que, em 2007, era de 46% (SEBRAE, 2008), é comum que a sonegação das MEs e EPPs não seja localizada. Além disso, se localizada, a dívida é muitas vezes "perdoada", pois, como é previsto no Art. 172 do CTN, "a lei pode autorizar a autoridade administrativa a conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário, atendendo:

- I - à situação econômica do sujeito passivo;
- II - ao erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo, quanto à matéria de fato;
- III - à diminuta importância do crédito tributário;

IV - a considerações de eqüidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso;

V - a condições peculiares a determinada região do território da entidade tributante.

Ou seja, no contexto do CTN, inciso I, se a empresa já estiver trabalhando no prejuízo, poderá negociar sua dívida com o Estado, de maneira que a empresa possa continuar em funcionamento e o Estado venha a receber ao menos parte dos tributos, ou, no caso de remissão total, tributos futuros. E, conforme o inciso II o empresário que tiver sonogado por desconhecimento a lei, não deve ser punido como se o tivesse feito com dolo, ou intenção de sonegar, já que a multa e as outras penalidades da sonegação existem para desencorajar tais práticas, não para causar prejuízo às empresas.

O inciso III visa, basicamente, não gerar custos desnecessários para o Estado. Por exemplo, não faria sentido iniciar um processo legal e dedicar o tempo de vários funcionários para cobrar uma dívida de R\$ 10,00 ou R\$ 20,00. Essas importâncias diminutas existem, mas sua cobrança não é de interesse da Receita Federal ou das SEFAZ.

Observando sem muita atenção esta situação, se poderia dizer que a sonegação é algo aceito para as MEs e EPPs, o que representa um equívoco. Regras como as acima apresentadas, ou a negociação amigável, a qual será apresentada a seguir, não foram criadas com o intuito de facilitar a sonegação, mas sim com o intuito de proteger as empresas e facilitar o trabalho da Receita. Elas buscam tornar mais fácil o correto cumprimento da lei e focar as penalidades previstas naqueles casos em que realmente houve intenção de burlar a lei. Por exemplo, uma empresa que não pagou um tributo qualquer por desconhecimento da lei, poderia, ao se descobrir esta falta, ser liberada de ter de pagar o valor da multa e dos juros que normalmente teria de pagar. O apelo a essas regras impede que a complexidade da lei, e a burocracia ineficiente de controle prejudiquem o funcionamento das empresas e a produtividade da Receita, já que esta, já sobrecarregada, não terá de lidar com mais casos.

Outro ponto a ser considerado face ao problema da sonegação é a Dívida Ativa (DAT). Dívida Ativa são os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, não pagos espontaneamente pelos devedores, e que são inscritos,

constituindo títulos executivos, ou certidões de dívida ativa (Finanças em Linha 32, 2009). No RS, a responsabilidade destes créditos é, inicialmente, da SEFAZ, e, após ter sido esgotada a fase administrativa de cobrança, eles passam a ser da exclusiva responsabilidade da PGE, daí se chamar de dívida ativa judicial. Estão inseridos na Dívida Ativa a cobrança do ICMS, do IPVA, do ITCD, das taxas e outros valores devidos ao Estado, como aluguéis, pagamentos indevidos, multas do Tribunal de Contas, entre outros.

Quando a dívida é mais recente, até 180 dias, é chamada de “Dívida Ativa Administrativa”. Nesta fase, a cobrança é dita amigável e, conforme o previsto na Lei nº 6537/73, Art. 70, o contribuinte é chamado a negociar e, se houver dificuldade financeira por parte deste, a SEFAZ pode conceder um parcelamento, ou, vista impossibilidade de pagamento devido à situação econômica da empresa ou ao diminuto valor, remitir, total ou parcialmente a dívida, conforme reza a Lei nº 5.172/66 (CTN), Art. 172. Caso não se resolva através da cobrança amigável, a situação dos créditos tributários irá para a segunda fase, a execução fiscal, a qual ocorre na esfera judicial. Na execução fiscal, ocorrerá, caso possível, a penhora de bens do devedor, tantos quantos necessários para saldar o débito.

Sempre será dada a prioridade à cobrança amigável, por meio da qual os responsáveis buscam recuperar o crédito do Estado em bases negociais, dentro dos parâmetros vigentes, via quitação ou parcelamento, dependendo da situação financeira do devedor. Isto ocorre devido a esta não ter custas legais, ser significativamente mais rápida, e ser a modalidade de cobrança que tem comprovadamente trazido os melhores resultados. Na Tabela 2 se pode perceber que, historicamente, fazendo-se uma média de 1995 a 2007, cerca de 85% dos valores recuperados pela Fazenda Pública foram obtidos na cobrança administrativa e 15%, na judicial. Em valores corrigidos pelo IGP/DI, nesse período, foram cobrados R\$ 8,60 bilhões. Destes, R\$ 7,27 bilhões foram cobrados administrativamente e apenas R\$ 1,33 bilhões foram cobrados na esfera judicial.

Tabela 2 – Cobrança dos Créditos Tributários no RS

Ano	AUL	DAT	Total	%	Judicial	%	TOTAL
1995	386.620.663,00	115.755.331,00	502.375.994,00	87,67	70.646.167,00	12,33	573.022.161,00
1996	528.429.538,00	157.190.625,00	685.620.163,00	95,38	33.172.590,00	4,62	718.792.753,00
1997	512.974.949,00	228.104.611,00	741.079.561,00	92,99	55.854.820,00	7,01	796.934.381,00
1998	277.016.094,00	164.038.067,00	441.054.162,00	84,32	82.042.027,00	15,68	523.096.189,00
1999	316.168.143,00	173.113.323,00	489.281.465,00	90,09	53.816.028,00	9,91	543.097.494,00
2000	366.322.914,00	186.149.322,00	552.472.237,00	89,36	65.757.108,00	10,64	618.229.344,00
2001	332.470.342,00	197.152.525,00	529.622.867,00	83,16	107.287.560,00	16,84	636.910.427,00
2002	319.144.303,00	166.258.452,00	485.402.756,00	79,87	122.329.930,00	20,13	607.732.686,00
2003	597.168.596,00	175.756.985,00	772.925.581,00	75,18	255.201.077,00	24,82	1.028.126.659,00
2004	302.191.509,00	171.013.206,00	473.204.715,00	82,42	100.914.671,00	17,58	574.119.386,00
2005	425.197.586,00	225.850.917,00	651.048.503,00	74,03	228.386.247,00	25,97	879.434.750,00
2006	318.933.600,00	140.666.169,00	459.599.769,00	85,59	77.382.022,00	14,41	536.981.791,00
2007	344.845.136,00	143.352.401,00	488.197.537,00	86,11	78.774.804,00	13,89	566.972.340,00
TOTAL	5.027.483.374,00	2.244.401.935,00	7.271.885.309,00	85,09	1.331.565.051,00	14,91	8.603.450.359,00

Obs.: Valores em Reais corrigidos pelo IGP/DI de Dezembro/2007

Fonte: Finanças em Linha 32, 2009

Em 29/02/08, segundo dados da PGE, o estoque total da dívida ativa judicial do Estado era de R\$ 18.010.136.461,48, um valor equivalente a quase 150% da arrecadação da SEFAZ-RS no ano anterior, 2007. Deste valor em 2008, o estoque de cobrança viável da dívida ativa judicial estava em torno de R\$ 3.614.000.000,00, ou seja, apenas de 20%. Do total, aproximadamente 75% encontram-se em cobrança no interior do Estado, onde a cobrança é mais difícil e mais lenta. A Dívida Ativa representava, no período, cerca de 587 mil processos judiciais aos cuidados da PGE. Só na 6ª VFP, a cargo de dois juízes, existe um total aproximado de 23 mil processos, ou seja, 11,5 mil processos por juiz (Finanças em Linha 32, 2009).

Vendo esta situação e buscando melhor entender e controlar o enorme montante da Dívida Ativa, a PGE definiu limites para depurar o estoque a ser trabalhado, conforme a fase e idade dos processos:

1. Fase 61 e 71 (em Processo), < 5 anos da data de inscrição DAT;
2. Fase 72 (Parcelado), sem data limite da data inscrição em DAT;
3. Fase 75 (Embargado), < 10 anos da data de inscrição em DAT;
4. Data Fim Atividade - somente devedores ativos.

Destas “partes” da Dívida Ativa, a fase 72 (parcelada) que, embora corresponda a apenas 5% do estoque, representa, segundo dados da PGE, mais de 60% da recuperação total (Finanças em Linha 32, 2009).

Um ponto que se deve destacar é que a cobrança dos créditos do Estado do RS age sobre atos de exceção, pois a maioria dos contribuintes paga em dia suas obrigações. Ainda assim, existe uma minoria composta pelos que são simplesmente inadimplentes ou pelos que sonegam o tributo. Dentre os inadimplentes há os que não pagaram eventualmente em função de alguma circunstância financeira restritiva ou devido a erros no pagamento ou no cálculo do tributo a ser coletado. Mas também há os que não pagam sistematicamente, que são os devedores contumazes, os verdadeiros sonegadores.

Estes dados, em conjunto com os anteriormente apresentados, possibilitam a definição, em linhas gerais, da situação da sonegação conforme identificada pela SEFAZ-RS. Basicamente, a sonegação no Estado era significativa, representando, como já dito, só no ICMS, cerca de 15% do valor arrecadado.

Deve-se, ainda na questão da Dívida Ativa, destacar chamar a atenção ao fato de que, segundo a revista Finanças em Linha (Abril, 2008), as 100 empresas com maiores valores inscritos em Dívida Ativa no Estado, todas elas de grande ou médio porte, são responsáveis por mais de R\$ 5,5 bilhões do valor devido, o que corresponde a um percentual de 29% do total do estoque da dívida, que no período girava em torno de R\$ 19 bilhões. Dentre estas, verificou-se que apenas 48% estão em plena atividade, ou seja, ao alcance da cobrança. O valor devido por estas é de R\$ 2,9 bilhões. O restante destes R\$ 5,5 bilhões provavelmente não será pago. O foco de buscar os grandes sonegadores parece, então, correto, pois se a SEFAZ tivesse localizado mais cedo tais empresas sonegadoras, poderia, talvez, ter arrecadado R\$ 2,5 bilhões a mais para o Estado.

Além disso, também é necessário destacar que vários dos valores existentes na Dívida Ativa são anteriores ao ano de 2000, ou mesmo de 1994. Existem valores a serem cobrados em cruzeiros e valores de impostos que não mais existem. Isso se deve à lerdeza e dificuldade extrema da cobrança judicial, e dá mais uma razão para se buscar sempre a cobrança amigável, ou administrativa, por meio da qual, embora o valor a ser adquirido pela Receita seja normalmente inferior ao que seria

conseguido na cobrança judicial, a probabilidade de o pagamento realmente ocorrer é muito superior (Finanças em Linha 32, 2009).

Na opinião da SEFAZ (2007), esses dados justificam os esforços aplicados na etapa administrativa de cobrança e os recursos humanos dedicados a ela, bem como os prazos de permanência do crédito nesta fase. Não apenas esses dados comprovam que a maioria dos devedores são “circunstanciais” e negociam na etapa administrativa, como também a recuperação amigável do crédito é mais fácil e menos onerosa para todos os implicados. A cobrança administrativa também faz parte da relação entre o Estado e seus contribuintes, incluso por demonstrar a presença da Fazenda aplicada, por suas funções em recuperar seus créditos.

Visto que a cobrança amigável é realmente a melhor escolha, tanto para as empresas, que têm condições facilitadas, quanto para a SEFAZ, se deve admitir que existe um grupo que efetivamente não negocia, ou porque quer ganhar tempo discutindo o crédito, ou porque está à beira da ineficiência econômica. Para os primeiros, a enorme gama de recursos jurídicos permite que os conflitos se arrastem por longos anos. Como já visto, existem dívidas a serem julgadas e que duram por mais de 30 anos. No segundo caso, muitas vezes os sonegadores, efetivamente dão por encerradas as suas atividades e fogem das obrigações, deixando-as para trás. São esses devedores os responsáveis pelos estoques que estão sendo executados no Judiciário, pelo montante vertiginoso da Dívida Ativa, causado por anos de acumulação de dívidas. Essa acumulação é realmente antiga. No estoque em cobrança, ainda existem créditos do Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC), imposto que foi extinto em meados dos anos 60, e do Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM), que vigorou até a Constituição Federal de 1988.

Para melhorar essa situação, no Estado do RS foram promovidas diversas ações no sentido de combater a sonegação e modernizar a gestão tributária, podendo-se destacar entre estas:

- a) O combate à Sonegação com “Inteligência Fiscal”;
- b) O envio de indícios de sonegação ao Ministério Público;
- c) O PAC Inteligente no Combate à Sonegação;
- d) O Gerenciamento Matricial da Receita;
- e) A Nota Fiscal Eletrônica;
- f) O Programa Especial de Fiscalização do Varejo;

- g) O Incremento na Arrecadação do IPVA;
- h) O Aumento da Integração Tributária com os Municípios;
- i) O Programa a Nota é Minha;
- j) A Educação Fiscal.

Segundo o encontrado pela Revista Finanças em Linha (2009), a efetividade destas ações é grande, se podendo trazer como exemplos o combate à Sonegação com “Inteligência Fiscal”, e o PAC Inteligente no Combate à Sonegação.

O combate à Sonegação com “Inteligência Fiscal”, exercida pelos 14 Grupos Setoriais de Administração Tributária - GSAT (Veículos, Moveleiro, Petroquímico, Lojas de Departamentos, Atacadistas de Alimentos, Metal-Mecânico, Medicamentos e Cosméticos, Couro e Calçados, Bebidas, Supermercados, Produção Primária, Comunicação, Energia Elétrica, Combustíveis e Lubrificantes), que é responsável pelo acompanhamento de 73% da arrecadação do ICMS, resultou na autuação dos montantes nominais de R\$ 567,311 milhões em 2008, R\$ 353,597 milhões em 2007 e de R\$ 422,609 milhões em 2006.

Já o Programa de Avaliação do Contribuinte - PAC Inteligente no Combate à Sonegação formalizou, em 2008, autuações que somaram R\$ 132,009 milhões, valor inferior ao obtido em 2007 (R\$ 151,266 milhões nominais), mas ainda significativo. Além disso, as ações desenvolvidas a partir do cruzamento de dados dos contribuintes, que possibilitam abordagens pontuais e com elevado grau de segurança, também resultam num efeito-demonstração que inibe a prática da sonegação (Finanças em Linha 32, 2009).

Também como resultado dessas ações pode-se ressaltar que, segundo o Diretor da Receita Estadual, Júlio César Grazziotin (JUSBRAZIL, 2007), de janeiro a maio de 2007 o Fisco Gaúcho já realizou 3.401 autuações por sonegação de ICMS, somando R\$ 277.132.942. Paralelamente a esse trabalho, a Secretaria Estadual da Fazenda desenvolve também um importante trabalho de conscientização fiscal que procura mostrar à sociedade gaúcha a importância socioeconômica dos tributos e a necessidade de sempre exigir o documento fiscal relativo às mercadorias.

Com essas ações a sonegação está caindo. Dados da Receita Estadual demonstram que, em 2005, foram lavrados mais de 55 mil autos de lançamento atingindo R\$ 1.280 milhões em créditos tributários constituídos pelo Fisco Gaúcho. Em 2006, já foram contabilizados mais de R\$ 600 milhões em constituição de

créditos. Estes valores compreendem somente as ações para a recuperação de tributos estaduais sonegados, não considerando a inadimplência no pagamento dos impostos informados espontaneamente pelos contribuintes. Da mesma maneira a inadimplência, segundo a Receita Estadual (2008), o Estado teve, em 2005, alguns dos menores índices de sua história, tendo terminado o exercício do ano com um percentual de 2,6% em relação ao ICMS (em 1997, era de 9,7%) e de menos de 2% quanto ao IPVA (este considerando a arrecadação dos últimos seis exercícios). A situação era tão positiva que, para o Diretor da Receita Estadual, Luiz Antônio Bins, "o ano de 2005 ficará marcado na Secretaria Estadual da Fazenda como o período que alcançou maiores resultados no combate à sonegação no Rio Grande do Sul" (ETCO, 2009).

E essa busca por melhorias não é só na prevenção. Também na área de cobrança de créditos tributários, inclusive dos inscritos em Dívida Ativa, muitas são as ações do Estado. Os resultados são claros; enquanto, de 2003 a 2005, foram cobrados, em média R\$ 61 milhões ao mês, nos oito anos anteriores, de 1995 a 2002, a média era de R\$ 48 milhões ao mês, sendo estes valores já corrigidos pelo IGP-DI.

Esses resultados positivos devem-se, seja às diversas ações, todas definidas e acompanhadas dentro do sistema de Planejamento Estratégico da SEFAZ, gerando um mais efetivo monitoramento e controle das atividades desenvolvidas pelos contribuintes, em especial através dos Grupos Setoriais de Administração Tributária, seja uma maior eficiência nas ações de cobrança dos créditos tributários, inclusive dos inscritos na Dívida Ativa (Finanças em Linha 32, 2009).

Aliado a isso, há que referir, ainda, a criação e utilização de uma série de ferramentas de controle e monitoramento das atividades dos contribuintes, como o SINTEGRA, o ICMS Eletrônico, a Nota Fiscal Eletrônica, os Grupos Setoriais de Administração Tributária, o SITAGRO (Sistema de Informações Tributárias sobre a Agropecuária), a Malha Fina, o Gerenciamento Matricial da Receita, o Controle das operações com Cartão de Crédito, das Administradoras de *Shopping Centers*, o Programa de Educação Fiscal, o Programa Solidariedade, a divulgação da lista da dívida ativa, o fechamento dos pontos de passagem na fronteira com Santa Catarina, abertura dos Postos Fiscais dos Correios, Aeroporto Salgado Filho e Porto

de Rio Grande, que o RS consegue ser um dos Estados com menor índice de sonegação no Brasil (SEFAZ, 2008)

Essa situação positiva pode ainda ser confirmada observando-se a Tabela 3, a arrecadação do ICMS no RS e comparando-a com as Tabelas 4 e 6 a arrecadação de impostos federais no mesmo período. Na Tabela 3 se pode perceber que existe um aumento significativo da arrecadação do ICMS e da cobrança da Dívida Ativa e Administrativa.

Tabela 3 - ICMS Rio Grande do Sul – Corrigidas pelo IGP-DI de 09/2009

ANO	2005	2006	2007	2008	2009*
ICMS - Arrecadação	10.693.288.044,48	11.407.687.207,23	11.816.504.343,55	14.313.849.736,64	10.548.732.635,40
ICMS - Auto de Lançamento	309.050.891,64	228.345.686,97	260.527.340,01	316.893.287,07	237.728.394,02
ICMS	242.446.010,68	173.514.746,06	194.700.564,16	229.718.621,72	169.880.606,20
Multas	32.364.014,11	30.402.136,48	37.256.910,99	46.461.946,52	34.101.335,12
Juros do ICMS	34.240.866,85	24.428.804,43	28.569.864,86	40.712.718,83	33.746.452,70
ICMS - Dívida Ativa	380.521.730,20	176.628.492,69	180.571.350,97	194.403.685,65	146.656.124,57
ICMS	247.505.919,56	97.501.788,71	97.442.510,17	101.094.866,92	71.707.793,46
Multas	30.203.653,51	27.420.130,91	27.906.531,69	31.689.688,64	22.878.933,91
Juros	102.812.157,13	51.706.573,07	55.222.309,11	61.619.130,09	52.069.397,20
ICMS - Outros	77.005,90	637.703,86	82.239,39	6.965,23	13.531,82
Dação em pagamento	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Adjudicação	77.005,90	635.456,17	82.239,39	5.236,00	13.081,82
Conv. de dep. leilão exer. ant.	0,00	2.247,69	0,00	1.729,23	450,00
TOTAL	11.382.937.672,22	11.813.299.090,75	12.257.685.273,92	14.825.153.674,59	10.933.130.685,81

Fonte SEFAZ - RS *parcial até 09/2009

Enquanto isso, nas Tabelas 4 e 6 até houve crescimento na arrecadação, verificado, embora inferior a 10%, enquanto o crescimento na arrecadação no mesmo período na Tabela 3 foi de mais de 30%. Isso torna bastante destacada a eficácia das ações da SEFAZ-RS, PGE-RS e do Governo do Estado, pois conseguiram reduzir em muito a sonegação e melhorar em muito a eficácia da cobrança judicial.

Tabela 4 - Arrecadação do RS 2000-2004

RECEITA	2000	2001	2002	2003	2004
IMPOSTO SOBRE IMPORTAÇÃO	755.323.949	729.495.060	647.922.068	591.866.670	495.205.897
IMPOSTO SOBRE EXPORTAÇÃO	702.458	24.045.364	24.986.483	13.217.672	33.361.454
IPI - TOTAL	2.813.597.884	2.701.150.587	2.573.222.536	2.109.016.046	2.231.945.695
IPI - FUMO	535.560.503	469.747.055	438.256.847	364.610.714	476.642.914
IPI - BEBIDAS	277.017.262	264.725.303	215.452.492	186.828.535	178.052.949
IPI - AUTOMÓVEIS	51.731.644	229.688.457	251.063.692	179.903.228	195.751.875
IPI - VINCULADO À IMPORTAÇÃO	475.412.916	493.290.677	477.238.541	373.311.559	438.754.500
IPI - OUTROS	1.473.875.559	1.243.699.095	1.191.210.964	1.004.362.010	942.743.452
IMPOSTO SOBRE A RENDA - TOTAL	4.861.876.603	4.963.362.510	5.267.223.962	5.252.101.939	5.732.206.062
IRPF	587.968.583	563.846.468	542.378.897	499.107.931	576.557.020
IRPJ	1.714.778.552	1.867.930.013	2.357.650.773	2.224.466.241	2.641.731.230
ENTIDADES FINANCEIRAS	117.190.129	102.116.810	166.656.858	230.764.713	188.378.587
DEMAIS EMPRESAS	1.597.588.423	1.765.813.203	2.190.993.915	1.993.701.529	2.453.352.643
IMPOSTO S/ RENDA RETIDO NA FONTE	2.559.129.460	2.531.586.023	2.367.194.293	2.528.527.767	2.513.917.805
IRRF - RENDIMENTOS DO TRABALHO	1.637.565.814	1.610.060.655	1.519.745.198	1.655.945.740	1.749.614.782
IRRF - RENDIMENTOS DO CAPITAL	513.470.484	458.308.249	472.026.044	532.477.522	512.410.115
IRRF - REMESSAS P/ EXTERIOR	119.955.058	136.011.706	98.242.667	120.423.954	100.235.960
IRRF - OUTROS RENDIMENTOS	288.138.103	327.205.413	277.180.385	219.680.551	151.656.960
IMPOSTO S/ OPERAÇÕES FINANCEIRAS	137.077.092	133.520.523	130.988.898	146.195.889	137.129.211
IMPOSTO TERRITORIAL RURAL	55.309.310	51.818.499	44.753.625	41.212.257	38.549.424
CPMF	738.455.399	728.934.983	729.394.975	705.880.452	749.992.514
COFINS	5.133.593.918	5.804.524.909	4.917.604.354	4.487.748.933	6.383.900.018
FINANCEIRAS					186.202.377
DEMAIS					6.197.697.641
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	1.096.503.198	1.278.004.417	1.192.452.018	1.203.063.009	1.624.806.682
FINANCEIRAS					15.703.056
DEMAIS					1.609.103.626
CSLL	1.009.309.052	1.062.826.413	1.005.414.713	1.216.088.461	1.437.446.703
FINANCEIRAS					64.721.190
DEMAIS					1.372.725.513
CIDE-COMBUSTÍVEIS					973.556.846
PAGAMENTO UNIFICADO	435.426.338	391.590.592	319.535.135	327.460.555	0
CONTRIBUIÇÕES PARA FUNDAF	120.360.957	177.447.680	135.593.340	117.256.023	86.543.809
OUTRAS RECEITAS ADMINISTRADAS	36.037.982	53.269.309	822.844.428	182.869.406	64.484.835
SUB-TOTAL	17.193.574.139	18.099.990.845	17.811.936.536	16.393.977.313	19.989.129.149
REFIS					64.799.418
PAES					325.360.681
RETENÇÃO NA FONTE - LEI 10.833, Art. 30					189.093.072
RECEITA ADMINISTRADA PELA RFB	17.193.574.139	18.099.990.845	17.811.936.536	16.393.977.313	20.568.382.320
DEMAIS RECEITAS					445.970.350
TOTAL GERAL DAS RECEITAS	17.193.574.139	18.099.990.845	17.811.936.536	16.393.977.313	21.014.352.670

Fonte Receita Federal - <http://www.receita.fazenda.gov.br/>

Tabela 5 - Produto Interno Bruto do RS (em R\$ milhão)

Ano	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
PIB -RS a preços correntes	85.138	94.084	105.487	124.551	137.831	144.218	156.883	177.040	193.485
Variação	12,84%	10,51%	12,12%	18,07%	10,66%	4,63%	8,78%	12,85%	9,29%
PIB - Corrigido pelo IGP-/DI	183.006	183.351	180.590	174.123	175.888	174.032	186.040	199.655	196.301
Variação	-0,84%	0,19%	-1,51%	-3,58%	1,01%	-1,06%	6,90%	7,32%	-1,68%

Fonte: FEE, Centro de Informações Estatísticas, Núcleo de Contabilidade Social

Tabela 6 - Arrecadação do RS 2005-2008

RECEITA	2005	2006	2007	2008
IMPOSTO SOBRE IMPORTAÇÃO	443.091.173	582.318.111	502.762.445	681.179.721
IMPOSTO SOBRE EXPORTAÇÃO	6.555.291	1.904.535	1.743.449	663.834
IPI - TOTAL	2.548.042.319	2.698.964.426	3.150.882.681	3.292.149.157
IPI - FUMO	448.436.038	434.630.949	462.085.971	457.627.158
IPI - BEBIDAS	211.791.906	206.218.340	192.219.657	138.282.775
IPI - AUTOMÓVEIS	277.114.515	366.241.491	564.469.873	567.027.972
IPI - VINCULADO À IMPORTAÇÃO	521.303.843	682.458.676	678.220.989	807.960.305
IPI - OUTROS	1.089.396.005	1.009.414.983	1.253.886.177	1.321.250.948
IMPOSTO SOBRE A RENDA - TOTAL	6.017.760.912	5.903.162.820	6.758.474.462	6.835.736.494
IRPF	630.651.433	686.163.772	1.188.410.957	1.095.827.319
IRPJ	2.617.680.014	2.503.022.817	2.891.248.266	2.972.545.910
ENTIDADES FINANCEIRAS	167.612.191	318.054.684	300.584.092	243.799.686
DEMAIS EMPRESAS	2.450.067.823	2.184.968.133	2.590.664.174	2.728.746.224
IMPOSTO S/ RENDA RETIDO NA FONTE	2.769.429.460	2.713.976.224	2.678.815.265	2.767.363.264
IRRF - RENDIMENTOS DO TRABALHO	1.822.198.231	1.780.729.237	1.804.645.204	1.906.851.230
IRRF - RENDIMENTOS DO CAPITAL	565.943.872	617.052.328	573.254.670	534.816.561
IRRF - REMESSAS P/ EXTERIOR	200.917.120	107.917.282	109.130.455	122.459.525
IRRF - OUTROS RENDIMENTOS	180.370.238	208.277.364	191.784.923	203.235.948
IMPOSTO S/ OPERAÇÕES FINANCEIRAS	146.138.439	138.530.818	144.200.946	357.757.929
IMPOSTO TERRITORIAL RURAL	36.093.731	38.397.037	44.547.649	44.953.429
CPMF	709.599.589	694.102.825	656.162.009	17.570.212
COFINS	6.441.850.105	6.236.839.609	6.642.029.973	6.849.241.945
FINANCEIRAS	156.402.907	200.221.722	172.275.647	123.661.346
DEMAIS	6.285.447.197	6.036.617.887	6.469.754.316	6.725.580.599
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP	1.642.449.031	1.811.671.906	1.718.278.919	1.795.794.159
FINANCEIRAS	21.665.916	33.192.283	28.464.669	27.626.240
DEMAIS	1.620.783.115	1.778.479.623	1.689.814.251	1.768.167.919
CSSL	1.482.279.992	1.474.640.022	1.564.502.478	1.613.014.997
FINANCEIRAS	60.371.117	114.722.621	111.671.612	115.245.483
DEMAIS	1.421.908.876	1.359.917.400	1.452.830.883	1.497.769.514
CIDE-COMBUSTÍVEIS	782.076.363	780.606.227	786.636.807	499.242.255
PAGAMENTO UNIFICADO	270.079.048	0	0	0
CONTRIBUIÇÕES PARA FUNDAF	91.851.354	98.084.412	88.026.671	20.445.265
OUTRAS RECEITAS ADMINISTRADAS	99.913.342	102.180.757	197.026.184	192.368.473
SUB-TOTAL	20.717.780.689	20.561.403.506	22.255.274.674	22.200.117.869
REFIS				
PAES				
RETENÇÃO NA FONTE - LEI 10.833, Art. 30				
RECEITA ADMINISTRADA PELA RFB	20.717.780.689	20.561.403.506	22.255.274.674	22.200.117.869
DEMAIS RECEITAS	95.419.371	338.427.999	83.776.654	179.598.783
TOTAL GERAL DAS RECEITAS	20.813.200.060	20.899.831.506	22.339.051.328	22.379.716.652

Fonte Receita Federal - <http://www.receita.fazenda.gov.br/>

Ao se observar as Tabelas 4, 5 e 6, se poderia concluir, incorretamente, que existe um aumento da sonegação no período, já que nestas fica claro que a arrecadação pela Receita Federal, no Estado do Rio Grande do Sul, vem crescendo lentamente, e a uma taxa menor que o PIB (Tabela 5). Isso não significa que tenha aumentado a sonegação. No caso do período observado, um dos maiores representantes do crescimento no PIB foi o crescimento das exportações, as quais são isentas de muitos impostos, e, portanto, embora aumentem o valor do PIB, não aumentam em muito a arrecadação.

Apesar dos resultados obtidos com as ações da SEFAZ e da PGE, a situação não ainda requer melhorias. Por exemplo, a Assembléia Estadual traz o problema da crise estrutural e financeira do Estado, que teria raízes nas decisões equivocadas dos últimos governos sobre o conceito de gerenciamento estatal, e é uma realidade verificada na prática. Nos últimos dez anos, segundo levantamento dos próprios servidores da Fazenda, o poder de execução orçamentária da SEFAZ foi reduzido em 64%. Destaca Carlos Agostini (BRASIL DE FATO, 2009), Presidente do Sindicato dos Fiscais de Tributos do RS que :

"Se a redução na arrecadação tem ligação direta com a falta de estrutura para o combate à sonegação fiscal, é uma incoerência o próprio Estado tirar munição de um órgão que acaba gerando divisas para o investimento em saúde, educação, segurança e tantas outras áreas".

Outro exemplo, depois de índices como o de 2005, onde a inadimplência no ICMS foi de menos de 3%, em 2006 o Diretor da Receita Estadual Júlio César Grazziotin (SINDAF, 2007) admitiu que a sonegação não-recuperada do Estado era de 12% da arrecadação anual; considerando que a arrecadação de 2006 foi de cerca de R\$ 12 bilhões, existiria margem para sonegação fiscal em torno de R\$ 1,4 bilhão. Além disso, os problemas estruturais e de recursos humanos nos 24 postos fiscais fixos e nas 54 equipes volantes revelaram deficiências e melhorias. Segundo Júlio César Grazziotin (SINDAF, 2007):

"Nós apresentamos ao governo 44 metas de gestão estruturante dentro da Receita Estadual. Conseguindo cumpri-las, a cada ano do novo governo, a estrutura será beneficiada com uma espécie de bônus para investir em aparelhamento de nossas equipes de fiscalização fazendária, combate à sonegação e aumento no número de servidores. Hoje, sabemos que há problemas em alguns postos, como em Iraí, onde está em construção uma estrutura física, e Nonoai, que é prejudicado pela dificuldade no acesso ao link e que acaba impossibilitando a conexão do Passe Fiscal Interestadual".

Esta decisão de recompensar apenas os que já conseguem realizar eficientemente seu serviço pode vir a ser contra-produtiva, já que os setores que estão conseguindo funcionar em plena capacidade, atingindo as metas e sendo eficientes, receberiam mais recursos, enquanto os setores que estão com problemas, por não conseguirem atingir as metas, não receberiam recursos. Um planejamento mais estruturado deveria prever tal situação e buscar uma solução que

ainda gere incentivos para que cada posto fiscal seja eficiente, mas não prejudicando aqueles já tem problemas.

Visando resolver esta situação, já foi criada uma secretaria específica para o gerenciamento da Receita Estadual, mas seu desafio será grande, pois, como levantado pelo Presidente da Associação dos Fiscais de Tributos, Renato Salimen, (SINDAF, 2007) "a Secretaria da Fazenda, hoje, atua apenas nas questões de despesas, e mesmo assim vemos o funcionalismo público tendo que arcar com o atraso no pagamento da folha", além da desestruturação e falta de pessoal. Para deixar mais claro o tamanho do problema, se pode trazer que, enquanto a Receita Estadual conta com uma estrutura de apenas 436 servidores (37% envolvidos diretamente no trânsito de mercadorias) e frota de 113 veículos, houve, só em 2006, 33 mil autuações, ou seja, 75 autuações por servidor, espalhadas por todo o Estado (Assembléia Legislativa, 2007).

Ainda assim, é aceitável esperar melhoras, já que, na visão do Coordenador da Comissão de Fronteiras, Deputado Estadual do RS, Jerônimo Goergen (SINDAF, 2007):

"[...] que até mesmo a representação oficial da Fazenda admite as deficiências, e que priorizar a qualificação das estruturas e os servidores não é gasto, mas sim investimento", ou seja, que o problema foi notado, considerado relevante e que se buscará resolvê-lo o mais rápido possível.

Outro fato que deve ser considerado é que, embora estivesse prevista na Lei nº 8.137/90, no seu Art. 14, a punição penal para muitos crimes tributários, atualmente, a justiça criminal tornou-se mera cobradora de tributos. Isso devido ao pagamento do crédito tributário, durante qualquer fase do processo, extinguir a punibilidade do agente, conforme evidenciado nas reiteradas decisões dos tribunais superiores resultantes da interpretação da norma prevista no art. 9º, da Lei nº 10.684/03. Isso quer dizer que as punições penais dos crimes contra a ordem tributária podem ser ignoradas pelos praticante através da restituição da dívida ao erário público, com os devidos juros, correção monetária e multa. Isto é problemático, pois permite o "financiamento com dinheiro público", onde dinheiro que deveria ser destinado para a construção de escolas ou para comprar medicamentos para enfermos, é sonegado pelas empresas para financiar uma situação ruim, esperando, posteriormente, se livrar da responsabilidade pelo pagamento, o que

deixa aqueles que necessitavam desse dinheiro ao abandono com prejuízos sensíveis a sua saúde e quem sabe a sua vida.

Felizmente a possibilidade de se atingir , quando houver dolo, o empresário, indo além do limite da PJ, ainda existe, e dificulta a utilização deste “financiamento”.

A sonegação de tributo também gera outros efeitos prejudiciais para toda a sociedade, como a falta de investimento, que afeta o crescimento do País, e, principalmente, o aumento da carga tributária. A carga tributária aumenta porque o Estado precisa fazer a gestão de seus gastos, necessita de dinheiro para o pagamento de suas obrigações e investimentos que são necessários. E quem arca com esses valores são os contribuintes.

Com a sonegação dos tributos, a arrecadação é menor do que a esperada, e recursos deixam de ser repassados aos órgãos de apoio social. A Secretaria de Saúde deixa de receber verba para saúde, a Secretaria de Educação idem, e assim por diante. Quem mais perde com isso é a sociedade, não apenas os mais necessitados, que precisam diretamente desses serviços, mas também aqueles que têm maiores posses. Isso porque maior parte da população necessita desses serviços, e estudos comprovam que quanto piores os serviços prestados para a população, maior é o gasto de manutenção desses serviços, pois eles passam a ser depredados, devido a insatisfação da população (JUSNAVIGANDI, 2007).

Essa má prestação dos serviços públicos, que gera revolta por parte de seus usuários, faz com que as pessoas passem a desacreditar no Estado, pois se o Estado objetivava dar condições iguais de tratamento ele não está conseguindo. Isso intensifica ainda mais o problema, pois, como levanta Carlos Côrtes Vieira Lopes (Jus Navigandi, 2007), quem desejaria pagar tributos a um Estado que não lhe fornece aquilo de que necessita.

Como dito por Carlos Côrtes Vieira Lopes (Jus Navigandi, 2007):

“o diferencial no crime de sonegação fiscal é que as pessoas ao praticarem esse crime, principalmente aquelas que desviam milhões e milhões de reais, é que não estão matando diretamente uma pessoa, estão matando indiretamente várias e tirando o futuro de milhares”.

Ele levanta questões como; quantas pessoas já morreram dentro de um hospital público em razão da demora no atendimento ou da má prestação do

serviço; quantas crianças deixam de cursar a escola por falta de professores ou por falta de refeição; será que o ensino público é eficiente o suficiente para capacitar seus alunos para competirem com os que cursaram uma escola particular; será que o Estado consegue fornecer o mínimo existencial a toda sua população. Ao buscar as respostas a essas questões, se percebe não apenas que este crime tem vítimas, que seríamos todos nós, como também que, nas palavras de Carlos Côrtes Vieira Lopes (Jus Navigandi, 2007), “esse crime não tira apenas vidas, mas futuros”. Ele reforça esse ponto ao afirmar que “as crianças precisam ter uma educação melhor, sem educação não haverá mão-de-obra qualificada no futuro, o que dificultará o crescimento de todo um País, e aumentará ainda mais a desigualdade social”.

Essas conseqüências, em conjunto com o fato que o único motivo para que se cometa esse crime é, em muitos casos, a ganância, deveriam fazer com que a punição aos crimes contra a ordem tributária fossem mais severa, mas isso não é o que ocorre. A apatia em conjunto com o costume do público brasileiro com esses crimes faz com que um dos maiores problemas da sociedade brasileira seja aceito como um fato imutável da vida, algo que simplesmente temos de aguentar. Já busca-se mudar essa situação, com, por exemplo, a educação fiscal sendo praticada pela SEFAZ-RS, mas ainda está distante do ideal.

Além de todos os aspectos já mencionados, também se deve levar em conta a complexidade e dinamicidade da legislação tributária. Isto porque não apenas a legislação tributária é extensa e de difícil compreensão, como também está em constante mudança, de maneira que apenas um especialista consegue realmente entender o funcionamento da tributação no país. Portanto, pode se dizer que, para se manter dentro da legalidade, é quase obrigatório o custo adicional de se pagar pelos serviços especializados de um contador ou de uma firma de contabilidade de maneira que estes possam adequar as finanças da empresa à legislação vigente.

Ainda nessa questão, se deve destacar também que os avanços na arrecadação têm influência da formalização das MEs e EPPs, possibilitada pela LC 123 (Estatuto das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte), que facilitou e tornou menos onerosa a entrada dessas empresas no mercado formal.

Tendo se estabelecido a situação atual da sonegação no Estado, se pode buscar averiguar um dos objetivos deste estudo, quais são as conseqüências da sonegação para as empresas no RS.

Como já mencionado, os crimes da ordem tributária têm como penalidades, multas, juros e a mora. Para os impostos federais essas penalidades são previstas na Lei nº Lei 8.218/91. A Tabela 7 apresenta quais são as penalidades previstas nessa lei para a sonegação dos impostos federais.

Tabela 7 - Impostos Federais: CSLL, PIS, COFINS, IOF e IPI

Hipóteses e Penalidades							Base Legal
Dias transcorridos entre o vencimento do débito e o dia de seu pagamento	Acima de 90 dias	De 61 a 90 dias	De 46 a 60 dias	De 31 a 45 dias	De 16 a 30 dias	Até 5 dias	Lei 8.218 Art. 3º, I
Multa Aplicável	40%	30%	20%	10%	3%	1%	
Juros de Mora	TRD acumulada do dia que o débito deveria ser pago até o dia anterior ao seu efetivo pagamento						Lei 8.218 Art. 3º, II

Fonte: Lei nº 8.218

Como pode ser visto nessa tabela os valores das multas e juros são pesados, podendo se comparar que um atraso de 31 dias, ou um mês, cujo valor tem, apenas de multa, um valor de 10%, valor superior a taxa SELIC anual, em outubro de 2009 era de 8,75%. Uma taxa claramente punitiva, que visa inibir a prática da sonegação.

Mesmo sendo essas penalidades já significativas, ainda existem hipóteses onde se agrava o valor da multa, as quais podem, como apresentado na Tabela 8, duplicar ou mesmo quadruplicar o valor das multas. É possível evitar o agravo da multa se forem fielmente seguidas as imposições da Receita.

Tabela 8 - Agravo das Multas de Lançamentos de Ofício - Impostos Federais

Hipóteses de Agravo de Multa	Base	Base Legal
Nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;	100%	Lei 8.218/91 Art. 4, I
Nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos Arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis;	300%	Lei 8.218/91 Art. 4, II
Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas acima referidas passarão a ser de 150% e 450%, respectivamente.	-	Lei 8.218/91 Art. 4, §1

Fonte: Lei nº 8.218/91

Ainda assim, embora a legislação estabeleça penalidades severas para a sonegação, ela também busca facilitar a resolução do pagamento destes tributos devidos. Como apresentado na Tabela 9, se tem diversas hipóteses em lei de como pagar uma multa reduzida, inclusive com parcelamento do pagamento, ou seja, a lei, embora busque punir aqueles que sonegam, busca também facilitar seu processo de regularização.

Tabela 9 - Hipóteses de Redução da Multa - Impostos Federais

Hipóteses de Redução de Multa	Base Legal
50% se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado do lançamento;	Lei 8.218 Art. 6, I
40% se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado do lançamento;	Lei 8.218 Art. 6, II
30% se for efetuado o pagamento ou a compensação no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que o sujeito passivo foi notificado da decisão administrativa de primeira instância;	Lei 8.218 Art. 6, III
20% se o sujeito passivo requerer o parcelamento no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data em que foi notificado da decisão administrativa de primeira instância.	Lei 8.218 Art. 6, IV

Fonte: Lei nº 8.218

Em nível estadual, conforme o Art. 5º da Lei nº 6.537/73, os infratores da legislação tributária ficam sujeitos, isolada ou cumulativamente, à imposição de multa e de juros, e aplicação das medidas acauteladoras de declaração de remisso e/ou de cancelamento de inscrição, sendo que a imposição de multa e de juros não elide a obrigação de pagar o tributo, nem exime o infrator do cumprimento das exigências cuja inobservância a tenha determinado. Isso significa que, assim como vem sendo praticado em nível federal, as penalidades cabíveis são multa e juros, além do pagamento do tributo devido.

Tabela 10 – Penalidades ICMS

Penalidade	Valor	Base Legal	
Juro de mora	1% ao mês	Lei 6.537/73 Art. 69	
Moratória	0,25%/dia até o limite de 15%	Lei 6.537/73 Art. 71	
Multa	Privilegiadas	30%	Lei 6.537/73 Art. 9, I
	Básicas	60%	Lei 6.537/73 Art. 9, II
	Qualificadas	120%	Lei 6.537/73 Art. 9, III

Fonte: Lei nº 6.537/73

A Tabela 10, acima, apresenta quais são as penalidades previstas em lei para a sonegação do imposto estadual relevante para este estudo, o ICMS. Nela se apresentam um juro de mora superior à SELIC mensal - que em novembro de 2009 era de 0,6918% - e uma multa que pode chegar a duplicar o valor do tributo a ser pago.

Essas multas têm seu valor baseado no tipo de infração cometida, sendo essas infrações definidas no Art. 7º da Lei nº 6.537/73.

A multa mais leve, a das infrações privilegiadas, só é utilizada quando o infrator, antecipando-se a qualquer medida administrativa, informe o servidor a quem compete a fiscalização, na forma prevista na legislação tributária, todos os elementos necessários ao conhecimento da infração, tanto qualificada como básica, ou seja, quando o próprio infrator traz a atenção da Receita o crédito tributário por ele devido, merecendo, portanto, uma penalidade reduzida.

A multa mais pesada, a qualificada, é aplicada quando as infrações envolvam falsificação ou adulteração de livros, guias ou documentos exigidos pela legislação tributária, inserção neles de elementos falsos ou utilização dolosa de documentário assim viciado, bem como quando a lei, ainda que por circunstância objetivas, assim as considere, ou seja, só quando o infrator tenta, ativamente, ocultar o seu crime, merecendo, portanto, uma penalidade maior.

Por fim, a multa intermediária, a das infrações básicas, é aplicada quando as infrações não se constituam em infrações qualificadas ou privilegiadas, ou seja, quando o infrator não tenta ocultar ou revelar sua infração.

Essas penalidades podem, assim como no caso dos impostos federais, ser reduzidas. A Tabela 11 apresenta as situações em que se pode ter redução da multa a ser paga pelo infrator. Essas reduções, assim com na lei federal, buscam facilitar o pagamento do tributo devido e a regularização da situação da empresa.

Tabela 11 - Hipóteses de Redução da Multa do ICMS

Hipóteses de Redução de Multa	Base Legal
50% de seu valor, quando o pagamento do crédito tributário, devidamente atualizado, ocorrer dentro do prazo de 30 (trinta) dias;	Lei 6.537/73 Art. 10, I, a
40% de seu valor, quando a parcela for paga até a data do respectivo vencimento, e o início do pagamento parcelado do crédito tributário, devidamente atualizado, ocorrer dentro do prazo de 30 (trinta) dias para os parcelamentos com até 12 parcelas;	Lei 6.537/73 Art. 10, I, b
30% de seu valor, quando a parcela for paga até a data do respectivo vencimento, e o início do pagamento parcelado do crédito tributário, devidamente atualizado, ocorrer dentro do prazo de 30 (trinta) dias para os parcelamentos com 13 a 24 parcelas;	Lei 6.537/73 Art. 10, I, c
20% de seu valor, quando a parcela for paga até a data do respectivo vencimento, e o início do pagamento parcelado do crédito tributário, devidamente atualizado, ocorrer dentro do prazo de 30 (trinta) dias para os parcelamentos com 25 a 36 parcelas.	Lei 6.537/73 Art. 10, I, d

Obs.: Prazos contados da notificação do Auto de Lançamento

Fonte: Lei nº 6.537/73

Vistos esses dados, é possível perceber que, se localizada pelos órgãos de controle, a sonegação é uma prática extremamente custosa, pois, exceto quando a descoberta tenha sido efetivada por meio de declaração advinda do próprio devedor, o que pode o isentar de parte das penalidades, como previsto na Lei Estadual nº 6.537/73, Art. 3º, ou, quando descoberta a sonegação a empresa já esteja falida, o que a impossibilita de pagar, as penalidades serão aplicadas em sua totalidade contra o infrator. Essas penalidades, como demonstrado nas tabelas, podem chegar a ser mais de quatro superiores ao valor da dívida inicial, e se tornam maiores quanto mais tempo decorrer para a descoberta da situação. Isso é o que torna a declaração da dívida e a negociação amigável uma opção muito mais sensata à tentativa de meramente ocultá-la.

Além disso, as penalidades podem se estender além do que foi apresentado até agora. Se o empresário responsável pela sonegação for considerado como tendo praticado dolo, pode ser enquadrado em crimes do direito penal além do tributário. Pode-se citar novamente o exemplo da Daslu, onde os donos, além de terem de pagar fortunas pelos crimes da ordem tributária, também foram enquadrados em crimes de direito penal e receberam pena de quase um século de prisão. Essas penalidades conforme já foi dito, podem ser, em um único crime, de mais de 8 anos de prisão, algo que não pode ter seu impacto econômico mensurado, mas deve certamente ser considerado em uma avaliação que vier a ser feita sobre as conseqüências prováveis do recurso deliberado a práticas ilegais.

Com isto, à análise da situação das questões tributárias, finalizada, segue-se a situação das questões trabalhistas.

5.2.2 A Informalidade e os Acidentes de Trabalho

As questões trabalhistas a serem analisadas serão, como já mencionado, as consideradas mais relevantes: a informalidade, em todas as suas formas, e os acidentes de trabalho. Ao se observar a Tabela 12, a informalidade em Porto Alegre, se pode perceber o porquê da importância de se analisar esta situação. Durante quase todo o período observado, mais de um quarto da população economicamente ativa da cidade estava em uma situação de informalidade.

Tabela 12 - Informalidade em Porto Alegre

ANO	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
C/ Carteira Assinada	745.901	754.875	647.844	688.976	691.561	716.891	767.528	924.897
S/ Carteira Assinada	283.491	251.489	261.055	265.041	265.688	269.944	277.202	299.257
S/ Carteira - Participação (%)	27,49%	24,94%	28,66%	27,72%	27,70%	27,30%	26,48%	24,41%
Total	1.031.394	1.008.367	910.904	956.022	959.255	988.842	1.046.737	1.226.163

Fonte: IBGE

Agravando a situação da informalidade, está o fato de que, como pode ser visto na Tabela 13, os trabalhadores informais recebem, em média, 30% a menos do que os trabalhadores formais. Além disso, como também pode ser visto na Tabela 9, o rendimento mediano dos informais, ou seja, o nível de rendimento que engloba metade dos informais é equivalente a, apenas, metade do que é pago em média aos trabalhadores formais. Também é necessário lembrar que os trabalhadores informais não têm, até regulamentarem sua situação, qualquer tipo de proteção quanto a demissões arbitrárias, jornadas de trabalho de 10, 12 ou 16 horas por dia, ou mesmo qualquer proteção ou direito relativo as suas condições de trabalho.

Tabela 13 - Rendimento Habitual no Setor Privado, em R\$ (atualizados pelo IGP-DI de set/2009)

Ano	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Rendimento médio c\ Carteira	1068,26	989,56	1026,97	1022,76	1040,76	1075,44	1102,91	1124,37
Rendimento médio s\ Carteira	734,62	704,97	723,66	721,73	725,36	740,76	772,79	805,48
Rendimento mediano c\ Carteira	690,09	670,43	657,67	702,63	711,25	765,12	764,73	802,53
Rendimento mediano s\ Carteira	479,69	482,85	498,23	477,88	501,22	521,46	527,54	590,16
Rendimento Médio Setor Privado	991,71	923,46	956,12	953,16	969,34	1000,90	1033,13	1063,31
Rendimento Mediano Setor Privado	630,85	618,69	634,53	647,72	688,53	675,71	733,52	767,76

Fonte: IBGE, Pesquisa Mensal do Emprego

Vistos esses dados, se pode ter uma percepção geral de qual é, do ponto de vista trabalhista, a situação da informalidade no RS, podendo então iniciar a descrição de outra situação problema vinculada a esta ordem, a dos acidentes de trabalho.

Primeiramente se deve estabelecer uma definição de o que são os acidentes de trabalho. Segundo o Ministério da Previdência Social, como definido no Anuário Estatístico de Acidentes de Trabalho (2007, p. 9), acidentes de trabalho são: “aqueles que ocorrem pelo exercício do trabalho a serviço da empresa ou pelo exercício do trabalho dos segurados especiais, provocando lesão corporal ou perturbação funcional, permanente ou temporária, que cause a morte, a perda ou a redução da capacidade para o trabalho”. Além disso, consideram-se acidente do trabalho a doença profissional e a doença do trabalho, e equiparam-se ao acidente do trabalho: o acidente ligado ao trabalho que, embora não tenha sido a causa única, haja contribuído diretamente para a ocorrência da lesão; certos acidentes sofridos pelo segurado no local e no horário de trabalho; a doença proveniente de contaminação acidental do empregado no exercício de sua atividade; e o acidente sofrido a serviço da empresa ou no trajeto entre a residência e o local de trabalho do segurado e vice-versa.

A análise da situação encontrada, a qual aparenta ser bastante problemática, mostra que ocorreram cerca de 750 mil casos registrados de acidentes de trabalho no Brasil em 2008 (MPS, 2008).

No RS, como pode ser observado na Tabela 14, o número de acidentes de trabalho registrados entre 2003 e 2007, segundo dados do Ministério da Previdência Social, chegou a ser superior a 200 mil casos. Destes, mais de 500 levaram a óbito do trabalhador e quase cinco mil levaram a invalidez permanente.

Tabela 14 - Acidentes de Trabalho no Rio Grande do Sul

Ano	Total	Sistema CAT				Sem CAT Registrada
		Total	Típico	Trajetos	Doença de Trabalho	
2003	40.135	40.135	33.817	3.881	2.437	-
2004	44.197	44.197	36.636	4.660	2.901	-
2005	44.348	44.348	36.942	4.690	2.716	-
2006	43.798	43.798	36.257	5.232	2.309	-
2007	52.884	40.350	33.238	5.348	1.764	12.534
2008	62.931	44.435	36.717	6.025	1.693	18.496

Fonte: Ministério da Previdência Social, AEPS

E isso não é todo o problema. Segundo estimativas do Ministério da Saúde, devido à sub-notificação dos acidentes de trabalho, o número real de acidentes pode ser até três vezes superior ao enunciado oficialmente. Em 2007, por exemplo, embora o número de acidentes de trabalho registrados pelo MPS alcance os 650 mil casos, o Ministério da Saúde estimou que, neste ano, o número real de acidentes no País estaria próximo de 1,5 milhão de casos.

Essa sub-notificação dos acidentes pode ser demonstrada por casos como o apresentado na Revista Saúde Pública (2002), onde, conforme averiguado na indústria madeireira, para cada notificação de lesão superficial, foram registrados mais de cinco casos de lesões de partes moles profundas. Estes dados levariam à conclusão de que ocorrem mais lesões graves do que leves. Entretanto, como apresentado no artigo, é mais provável que esse viés ocorra pela sub-notificação das lesões leves, aquelas que não implicariam em afastamento do trabalhador, ou que necessitariam de poucos dias de afastamento. Ou seja, aqueles acidentes que ocorrem com lesões leves freqüentemente não são notificados. Além disso, segundo o Ministério da Saúde, a sub-notificação também é causada pela simples falta de informação, sendo que apenas parte dos atendimentos de vítimas de acidentes de trabalho é registrada nos serviços de saúde como tal.

Tanto o Ministério da Saúde quanto o Ministério da Previdência Social já tentam corrigir esse problema da sub-notificação. O Ministério da Saúde através de Protocolos de Atenção à Saúde do Trabalhador, por meio dos quais busca auxiliar na identificação de acidentes de trabalho. Já o Ministério da Previdência Social busca melhorar sua cobertura ao adicionar, além dos dados providos pelas CAT - Comunicação de Acidente de Trabalho -, dados vindos diretamente do INSS, onde o acidente é identificado por meio de um dos possíveis nexos: Nexos Técnico

Profissional/Trabalho, Nexo Técnico Epidemiológico Previdenciário – NTEP ou Nexo Técnico por Doença Equiparada a Acidente do Trabalho. A ocorrência de qualquer um dos três nexos implicará na concessão de um benefício de natureza acidentária. Se não houver nenhum dos nexos, o benefício será classificado como previdenciário.

Além da falta de informações, existem outras razões para a continuidade desta situação. Segundo o MTE, com medo de perderem seus empregos ou terem seu nome “marcado”, muitos trabalhadores de menor instrução não entram com ações contra seus empregadores (MTE, 2008). Isto é um problema social do Brasil, onde uma grande massa de pessoas com pouca instrução tem de competir por um número significativamente inferior de empregos. Nesta situação, diferentemente daqueles com maior instrução, que têm capacitação e podem buscar um emprego melhor, os trabalhadores se contentam com qualquer emprego que conseguirem, aceitando baixos salários e péssimas condições de trabalho em virtude de sua condição.

Isto, conforme já dito é um problema social, com raízes nos problemas no sistema de educação do Brasil. Enquanto a maior parte da população permanecer como uma massa de trabalhadores não instruídos, será difícil, se não impossível, provocar uma efetiva melhora. Como não se tem previsão para uma melhora no sistema de educação do País, que atualmente está se utilizando de medidas de soluções de curto prazo, como as cotas, não se tem também previsão para a solução dos problemas trabalhistas, em especial a informalidade (Estado de São Paulo, 2007).

Além disso, agravando a situação, o judiciário trabalhista é um dos mais lentos e sobrecarregados do Brasil, existindo no RS, como demonstrado na Tabela 15 a seguir, menos de um juiz por mil casos.

Tabela 15 - Carga de Trabalho da Justiça do Trabalho no RS

1º grau				
Ano	Casos Novos	Casos Pendentes	Magistrados	Carga por Magistrado
2004	168.474	171.164	185	1.836
2005	208.985	163.011	214	1.738
2006	185.678	178.149	215	1.692
2007	229.731	188.087	228	1.833
2008	206.154	222.169	228	1.879
2º grau				
Ano	Casos Novos	Casos Pendentes	Magistrados	Carga por Magistrado
2004	43.537	11.877	36	1.539
2005	46.409	12.608	36	1.639
2006	45.160	9.757	36	1.525
2007	61.797	10.764	36	2.016
2008	78.558	15.179	36	2.604

Fonte: Justiça em Números (2004-2008)

Nesta situação, o Judiciário está tão sobrecarregado que não tem condições, com sua estrutura atual, de atender sequer os casos já existentes. Portanto, se os trabalhadores que no momento se mantêm calados para garantir os empregos todos viessem a se manifestar de uma vez, o sistema não teria condições de atendê-los. Prova disso é o nível de congestionamento da Justiça do Trabalho no RS, que, como pode ser visto na Tabela 16, e é bastante alto, chegando a uma média de 49,4% no 1º grau e 20,66% no 2º grau. Isso significa que, basicamente, a justiça esta resolvendo hoje o caso de um, dois, cinco anos atrás. E essa situação é comum a todo o País, por exemplo, a média do nível de congestionamento da Justiça do Trabalho no País no mesmo período foi de 49,42%, ou seja, praticamente igual à do RS.

Tabela 16 - Taxa de Congestionamento da Justiça do Trabalho no RS

1º grau				
Ano	Decisões	Novos Casos	Casos Pendentes	Congestionamento
2004	173.711	168.474	171.164	48,90%
2005	201.139	208.985	163.011	45,90%
2006	175.618	185.678	178.149	51,70%
2007	196.171	229.731	188.087	53,00%
2008	232.662	206.154	222.169	45,70%
Média	195.860	199.804	184.516	49,04%
2º grau				
Ano	Decisões	Novos Casos	Pendentes	Congestionamento
2004	42.502	43.537	11.877	23,30%
2005	49.324	46.409	12.608	16,40%
2006	44.069	45.160	9.757	19,80%
2007	57.989	61.797	10.764	20,10%
2008	71.508	78.558	15.179	23,70%
Média	53.078	55.092	12.037	20,66%

Fonte: Justiça em Números (2004-2008)

Além disso, mais da metade das decisões de primeira instância da Justiça do Trabalho é alvo de recurso nos tribunais regionais. No Rio Grande do Sul, as partes, como apresentados na Tabelas 17 e 18, recorrem às decisões na fase de conhecimento de 1º instância, em média, em 88% dos casos. E em processos em fase de execução no 1º instância, o agravamento é, em média de 100%, ou seja, em todos os casos (quando o valor é superior a 100%, é devido a decisões de casos de períodos anteriores). É a maior taxa de recorribilidade em primeira instância do Judiciário brasileiro.

Tabela 17 - Taxa de recorribilidade externa na Fase de Conhecimento da Justiça do Trabalho na 4ª Região - RS

Ano	Recursos Ordinários	Processos Julgados	Recorribilidade
2004	35.781,00	48.313,00	74,10%
2005	36.526,00	48.493,00	75,30%
2006	35.020,00	47.922,00	73,10%
2007	56.440,00	52.808,00	106,90%
2008	68.064,00	61.192,00	111,20%
Média	46.366,20	51.745,60	88,12%

Fonte: Justiça em Números (2004-2008)

Tabela 18 - Taxa de recorribilidade externa na Fase de Execução da JT na 4ª Região - RS

Ano	Agravos de Petição	Processos Julgados	Recorribilidade
2004	7.562,00	5.957,00	126,90%
2005	8.580,00	11.254,00	76,20%
2006	8.206,00	9.614,00	85,40%
2007	10.468,00	9.594,00	109,10%
2008	11.602,00	11.309,00	102,60%
Média	9.283,60	9.545,60	100,04%

Fonte: Justiça em Números (2004-2008)

Em segunda instância, a situação no RS, como pode ser visto na Tabela 19 é significativamente melhor, mas ainda muito problemática. Os recursos nessa instância representam, em média, 41,72% do número total de decisões, aliado ao fato de que todos esses recursos já passaram pela primeira instância.

Tabela 19 - Taxa de recorribilidade externa de 2º grau da Justiça do Trabalho na 4ª Região - RS

Ano	Embargos de Decisão	Processos Julgados	Recorribilidade
2004	14.655,00	35.335,00	41,50%
2005	16.554,00	40.142,00	41,20%
2006	16.567,00	37.686,00	44,00%
2007	16.543,00	44.732,00	37,00%
2008	26.513,00	58.996,00	44,90%
Média	18.166,40	43.378,20	41,72%

Fonte: Justiça em Números (2004-2008)

Sendo realizado recurso em quase todos os casos na primeira instância e em metade dos casos na segunda instância, se agrava ainda mais o problema do congestionamento e se estende ainda mais o tempo necessário para o Judiciário dar uma resolução quanto a cada caso, comprometendo a agilidade das decisões judiciais.

Com estes dados, é possível se ter uma idéia da situação atual das questões trabalhistas no Estado. Pode-se, então, seguir para o custo, previsto em lei, de se desrespeitar as leis trabalhistas no RS. Os custos, ou penalidades, de cada infração ficam explicitados nas Tabelas 20 e 21, assim como qual é a infração que o gera e qual a base legal pra tal penalidade.

Tabela 20 - Multas Administrativas de Valor Fixo (em Reais)

NATUREZA	INFRAÇÃO	BASE LEGAL	QUANTIDADE	OBSERVAÇÕES
13º Salário	Lei 4090/62	Lei 7855/89 art. 3º	170,26	Por empregado, dobrado na reincidência
Aeronauta	Lei 7183/84	Lei 7855/89 art. 3º	170,26	Por empregado, dobrado na reincidência
Anotação indevida CTPS	CLT art. 435	CLT art. 435	402,53	
Atividade petrolífera	Lei 5811/72	Lei 7855/89 art. 3º	170,26	Por empregado, dobrado na reincidência
Atraso Pagamento de Salário	CLT art. 459 § 1º	Lei 7855/89 art. 4º	171,26	Por empregado prejudicado
Cobrança CTPS pelo Sindicato	CLT art. 56	CLT art.56	1207,6	
Contrato individual de Trabalho	CLT art. 442/508	CLT art. 510	402,53	Dobrado na reincidência
Contribuição Social	Art. 1º e 2º da Lei Complementar nº 110/2001	Art. 7º da Lei Complementar nº 110/2001	75% do valor do débito	
Discriminação	Lei nº 9.029/95	Lei nº 9.029/95 Art. 3º I	10 vezes o maior salário	Acrescido de 50% em caso de reincidência
Entrega de CAGED c/ atraso até 30 dias	Lei 4923/65	Lei 4923/65 art. 10, § U	4,47	Por empregado
Entrega de CAGED c/ atraso até 31 dias a 60 dias	Lei 4923/65 Lei 4923/65	Lei 4923/65 art. 10, § U	6,7	Por empregado
Extravio ou inutilização CTPS	CLT art. 52	CLT art. 52	201,27	
Falta anotação da CTPS	CLT art. 29	CLT art. 54	296,12	
Falta de atualização LRE/FRE	CLT art. 41 § único	CLT art. 47 § único	201,27	Dobrado na reincidência
Falta de autenticação LRE/FRE	CLT art. 41 § único	CLT art. 47 § único	202,27	Dobrado na reincidência
Falta de CAGED/entrega c/ atraso acima de 60 dias	Lei 4923/65	Lei 4923/65 art. 10	13,41	Por empregado
Falta registro de emprego	CLT art. 41	CLT art. 47	402,53	Por empregado, dobrado na reincidência
Férias	CLT art. 129/152	CLT art. 153	170,26	Por empregado, na reincidência, embaraçado ou resistência
Não comparecimento audiência p/ anotação CTPS	CLT art. 54	CLT art. 54	402,53	
Não Pagamento de Verbas Rescisórias Prazo Previsto	CLT art. 477 § 8º	CLT art. 477 § 8º	170,26	Por empregado prejudicado + multa 1 (um) salário, corrigido, para o empregado
Obrigatoriedade da CTPS	CLT art. 13	CLT art. 55	402,53	
Retenção da CTPS	CLT art. 53	CLT art. 53	201,27	
Trabalhador Rural	Lei nº 5.889/73	Lei nº 5.889/73 Art. 18	380	Por empregador prejudicado
Trabalho do menor (Criança e Adolescente)	CLT art.402/441	CLT art. 434	402,53	Por menor irregular até o máximo de 1.891,4236 quando infrator primário. Dobrado esse máximo na reincidência
Trabalho temporário	Lei 6019/74	Lei 7855/89 art. 3º	170,26	Por empregado, dobrado na reincidência
Vale-transporte	Lei 7418/85	Lei 7855/89 art. 3º	171,26	Por empregado, dobrado na reincidência
Venda CTPS (igual ou semelhante)	CLT art. 51	CLT art. 51	1207,6	

Fonte: Ministério do Trabalho e Emprego (2009)

Tabela 21- Multas Administrativas de Valor Variável (em Reais)

Natureza	Infração	Base Legal	Quantidade		Observações
			Min	Max	
Artista	Lei 6533/78	Lei 6533/78 art. 33	114,04	1.139,84	53,5869 por empregado. Valor máximo na reincidência, embaraçado, resistência, artifício ou simulação.
Atuários	Decreto-Lei nº 806/69	Art. 10 -	20,13	201,27	
Contribuição sindical	CLT art. 578/610	CLT art. 598	8,05	8.050,66	
Contribuição sindical	CLT art. 578/610	CLT art. 598	8,05	8.050,66	
Duração do trabalho	CLT art. 57/74	CLT art. 75	40,25	4.025,33	Dobrado na reincidência oposição ou desacato
Duração e Condições Especiais do Trabalho	CLT art. 224/350	CLT art. 351	40,25	4.025,33	Dobrado na reincidência oposição ou desacato
FGTS: deixar de computar parcela de remuneração	Lei 8036/90 art. 23, IV	Lei 8036/90 art. 23 § 2º, "b"	10,64	106,41	Por empregado, dobrado na reincidência, fraude, simulação, artifício, ardil, resistência, embaraço ou desacato
FGTS: Falta de depósito	Lei 8036/90 art. 23, I	Lei 8036/90 art. 23 § 2º, "b"	10,64	106,41	Por empregado, dobrado na reincidência, fraude, simulação, artifício, ardil, resistência, embaraço ou desacato
FGTS: omitir informações sobre a conta vinculada do trabalhador	Lei 8036/90 art. 23, II	Lei 8036/90 art. 23 § 2º, "a"	2,13	5,32	Por empregado, dobrado na reincidência, fraude, simulação, artifício, ardil, resistência, embaraço ou desacato
Fiscalização	CLT art. 626/642	CLT art. 630 §6º	201,27	2.012,66	
Jornalista	Decreto-Lei 972/69	Decreto-Lei 972/69	57,02	570,22	
Medicina do Trabalho	CLT art. 154/200	CLT art. 201	402,53	4.025,33	Vr. Máximo reincidência embaraço, reincidência, artifício, simulação
Nacionalização do Trabalho	CLT art. 352/371	CLT art. 364	80,51	8.050,66	
Pessoas Com Deficiência	Art. 93 – Lei nº 8213/91	Art. 133 – Lei nº 8213/91	1.329,18	132.916,84	
Portuários	Art. 22, 25 e 28 Lei nº 8.036/93	Art. 10 Lei nº 9719/98	345,00	3.450,00	Por trabalhador prejudicado
Portuários	Art.26 e 45 Lei nº 8.036/93	Art. 10 Lei nº 9719/99	345,00	3.450,00	Por trabalhador prejudicado
Portuários	Art. 7º caput Lei nº 9719/98	Art. 10 Lei nº 9719/100	173,00	1.730,00	
Portuários	Art. 7º § único da Lei nº 9719/98	Art. 10 Lei nº 9719/101	345,00	3.450,00	Por trabalhador prejudicado
Publicitário	Lei 4680/65	Lei 4680/65 art. 16	4,03	402,53	Valores sem expressão na moeda atual, por falta de base legal para atualização ou majoração até Set/89.
Radialista	Lei 6615/78	Lei 6615/78 art. 27	114,04	1.140,44	53,5869 por empregado. Valor máximo na reincidência, embaraçado, resistência, artifício ou simulação.
RAIS: não entregar no prazo previsto, entregar com erro, omissão ou declaração falsa	Dec. 76900/75 art. 7º c/ Lei 7998/90 art. 24	Lei 7998/90 art.25	425,64	42.564,00	Dobrado na reincidência oposição ou desacato. Gradação conforme Port. Mtb. Nº 319, de 26.02.93 (art. 6º) e 1.127, de 22.11.96
Repouso semanal remunerado	Lei 605/49	Lei 605/49 art.12	0,00	0,05	Valores sem expressão na moeda atual, por falta de base legal para atualização ou majoração até Set/89.
Salário Mínimo	CLT art. 76/126	CLT art. 120	40,25	1.227,06	Dobrado na reincidência
Segurança do trabalho	CLT art. 154/200	CLT art. 201	670,89	6.708,59	Vr. Máximo reincidência embaraço, reincidência, artifício, simulação
Seguro-desemprego	Lei 7998/90 art. 24	Lei 7998/90 art. 25	425,64	42.564,00	Dobrado na reincidência, oposição ou desacato
Trabalho da Mulher	CLT art. 372/400	CLT art. 401	80,51	805,09	Vr. Máximo reincidência, artifício, simulação ou fraude

Fonte: Ministério do Trabalho e Emprego (2009)

5.3 A SUPOSTA RENTABILIDADE DAS PRÁTICAS ILEGAIS

Vista a situação atual e as conseqüências da sonegação e da desobediência às leis trabalhistas, se pode partir para a análise de rentabilidade de cada uma destas práticas no universo empresarial descrito. Nesta análise foram utilizados o método do Retorno Contábil Médio e do VPL, conforme definidos por Ross, Westerfield e Jordan (2000). Sendo o Retorno Contábil Médio equivalente ao retorno médio da prática dividido pelo valor poupado (o investimento) e o VPL equivalente ao valor previsto dos Fluxos de Caixa futuros, considerada sua probabilidade de ocorrer e deduzida a taxa de desconto. O VPL é o foco desta análise, pois se considera que este representa melhor o efeito das práticas ilegais nas finanças das empresas, por considerar o valor do dinheiro no tempo.

5.3.1 A Sonegação do ICMS

Inicialmente procedeu-se à análise da rentabilidade da sonegação do ICMS no Rio Grande do Sul, sendo considerados os valores de juros, mora e multas a serem pagos, caso esta fraude venha a ser descoberta. Sendo as razões de ser este o imposto escolhido para a análise, aquelas já apresentadas anteriormente.

Este procedimento inclui também o cálculo do Valor Presente Líquido (VPL), da sonegação, se considerado um período de cinco anos. Este período foi escolhido devido a ser este o prazo até a homologação do lançamento e extinção do crédito tributário, conforme que é estabelecido no Art. 150, § 4º do CTN.

Neste cálculo tomou-se como referência uma dívida tributária base de R\$ 10.000,00, pois este é o valor mínimo para o início de uma cobrança judicial. Considerou-se também que permanecem constantes durante o período analisado: a taxa de retorno livre de risco, que fica estabelecida em 8,75%, a taxa SELIC de novembro de 2009; a probabilidade de o sonegador ser localizado, sendo esta probabilidade equivalente a 44,95%, ou seja, a chance média de localização dos sonegadores conforme apresentada na Tabela 22; e as penalidades previstas na Lei nº 6.537/73, conforme apresentadas na Tabela 10 (p 78).

Tabela 22 - Arrecadação, Sonegação e Valor Sonegado Localizado pela Receita

Ano	Arrecadação - RS	Sonegação	Localizada pela Receita	% Localizada pela Receita
1997	11.345.834.119,99	1.701.875.118	865.197.518	50,84%
1998	11.532.351.127,11	1.729.852.669	613.943.144	35,49%
1999	11.397.094.174,83	1.709.564.126	605.598.778	35,42%
2000	12.137.959.798,62	1.820.693.970	693.938.643	38,11%
2001	13.069.295.898,84	1.960.394.385	755.026.272	38,51%
2002	12.739.631.100,23	1.910.944.665	740.685.228	38,76%
2003	12.566.446.393,92	1.884.966.959	1.302.000.508	69,07%
2004	12.299.124.533,19	1.844.868.680	684.855.988	37,12%
2005	13.736.116.535,03	1.648.333.984	1.123.940.097	68,19%
2006	14.008.881.751,18	1.681.065.810	623.302.975	37,08%
2007	13.823.496.277,24	1.382.349.628	655.142.943	47,39%
Total	14.825.153.674,59	1.752.264.545	787.602.918	44,95%

Fonte: SEFAZ-RS, Finanças em Linha 32 (2009)

Não foi adicionado à análise o caso do sonegador que foi localizado em menos de um ano, pois neste caso considerado o caso do sonegador que for localizado antes do fim do primeiro ano, pois ele pode entrar na cobrança amigável, podendo ser dispensado de parte das penalidades de acordo com o entendimento da Receita. Da mesma maneira, o caso do sonegador que nunca foi localizado e o que foi localizado após cinco anos foram considerados em conjunto, pois, se a existência do crédito tributário for percebida após o quinto ano, não terá o sonegador de quitá-lo, já que o crédito tributário já terá sido homologado e extinto, conforme previsto no CTN.

Também não foi adicionado à análise o custo da contratação de contadores ou escritórios de contabilidade. Este deve ser adicionado em uma análise mais profunda, mas por não ser obrigatoriedade legal para todas as empresas, não fazia parte do foco do estudo.

Os resultados dessa estimativa constam na Tabela 23, Rentabilidade e VPL da Sonegação.

Tabela 23 - Rentabilidade e VPL da Sonegação (em R\$ 1,00)

Tempo até a Localização	1 ano	2 anos	3 anos	4 anos	5 anos	Nunca ou superior a 5 anos	
Probabilidade de localização no ano em questão	44,95%	24,74%	13,62%	7,50%	4,13%	5,06%	100,00%
Valor Inicial	10.000,00	10.000,00	10.000,00	10.000,00	10.000,00	10.000,00	
Valor Poupado Ano 1	10.875,00	10.875,00	10.875,00	10.875,00	10.875,00	10.875,00	
Valor Poupado Ano 2		11.826,56	11.826,56	11.826,56	11.826,56	11.826,56	
Valor Poupado Ano 3			12.861,39	12.861,39	12.861,39	12.861,39	
Valor Poupado Ano 4				13.986,76	13.986,76	13.986,76	
Valor Poupado Ano 5					15.210,60	15.210,60	
Valor Poupado Ano 6						16.541,53	
Valor Poupado até Localização	10.875,00	11.826,56	12.861,39	13.986,76	15.210,60	16.541,53	
Valor a ser pago a Receita (tributo, juros e moratória)	12.468,25	14.197,35	15.807,69	17.622,26	19.666,97	0,00	
Valor Infração Privilegiada	15.468,25	17.197,35	18.807,69	20.622,26	22.666,97	0,00	
Valor Infração Básica	18.468,25	20.197,35	21.807,69	23.622,26	25.666,97	0,00	
Valor Infração Qualificada	24.468,25	26.197,35	27.807,69	29.622,26	31.666,97	0,00	
Retorno Médio (considerando a probabilidade de ser localizado)	-3.412,99	-2.071,33	-1.218,71	-722,62	-431,71	836,47	-7.020,89
VPL	-6.982,30	-7.077,95	-6.955,94	-6.889,02	-6.874,40	10.000,00	-24.779,60
VPL (considerando a probabilidade de ser localizado)	-3.138,38	-1.751,42	-947,58	-516,64	-283,82	505,68	-6.132,16

Fonte: SEFAZ-RS, Lei nº 6.537/73, Finanças em Linha 32 (2009)

Como visto na Tabela 23, a sonegação apresenta uma rentabilidade negativa, gerando prejuízo ao sonegador em todos os casos apresentados em que ele é localizado. Considerando que a probabilidade de o sonegador ser localizado nesse período é de 94,04%, fica claro porque a rentabilidade média dessa prática fica, pelo método do VPL, em -61,32%, ou seja, se terá, devido aos juros, moratória e multa, um prejuízo de R\$ 6.132,16 para cada R\$ 10.000,00 sonegados.

Na pior das hipóteses, cada R\$ 10.000,00 sonegados gerariam R\$ 31.666,67 de juros, multas e mora, mais de três vezes mais o valor original sonegado.

Considerando tais bases a sonegação com a multa de infração básica, ou seja, de 60%, pode ter aumentos e reduções, conforme índices apresentados nas

tabelas 10 e 11. Por exemplo, se for comprovada a realização de fraude, a multa subiria para 120%, o que levaria a uma rentabilidade de -129,90%. Da mesma maneira, se o crédito tributário da infração básica for pago em menos de 30 dias após o auto de lançamento, a multa seria de 30%, e a rentabilidade seria equivalente a -42,96%, ainda negativa, mas significativamente melhor. Assim, embora ainda persista a possibilidade de alguém obter vantagens com a sonegação, trata-se de uma aposta de alto risco, ou seja, sonegar é, na maior parte das vezes, uma prática que gerará um prejuízo econômico.

Deve-se destacar que, nesta análise, embora esta seja uma possibilidade real, não foi considerada a hipótese de a empresa falir antes de ter de pagar os valores. Isso se deve a duas razões: primeiro, nenhuma empresa, em princípio, planeja, sua futura falência; segundo porque, em certos casos, como nos casos em que a falência da empresa foi causada por apropriação indébita, mesmo com a empresa falida o empresário ainda pode vir a ser forçado a pagar os valores devidos, inclusive se já se tiverem passado mais de cinco anos, conforme o Art. 150, § 4º do CTN.

Da mesma maneira, se deve trazer que esta análise tem algumas limitações.

Primeiro, os dados utilizados, embora sejam de fontes governamentais confiáveis (SEFAZ-RS), podem não ser precisos ou conter desvios de metodologia. Todavia, estes eram os dados mais adequados à realização desta análise.

Segundo, existe dúvida quanto ao alcance da localização das fraudes como apresentado pela SEFAZ, que seria de quase 95% da sonegação fiscal. Questiona-se se isto estaria correto e qual método foi utilizado para se chegar a esses dados, mas, como já mencionado, estes eram melhores dados disponíveis.

Considerando o escopo deste estudo como exploratório e a impossibilidade de se adquirir dados mais precisos, é importante deixar claro que estas limitações existem e afetam as conclusões a que se chegou.

Num estudo seguinte sobre o tema, se sugeriria um trabalho em conjunto com a SEFAZ-RS para se ter dados mais aprofundados e adequados à pesquisa.

Com isso fica finalizada a análise de rentabilidade da sonegação do ICMS, se pode então seguir para a análise da rentabilidade da contratação do trabalhador informal.

5.3.2 A Contratação do Trabalhador Informal

Nesta análise da rentabilidade da contratação do informal a meta é calcular qual é o valor que médio das penalidades legais geradas por essa infração para as empresas. Não foram consideradas as penalidades civis, pois estas, embora estas sejam aplicáveis, dependem muito de cada situação, não sendo possível generalizar os valores, e, portanto, não sendo possível, no âmbito desse trabalho, averiguar qual seu impacto médio nas finanças das empresas.

O foco da averiguação inclui tanto o índice de probabilidade de localização do trabalhador informal pela fiscalização, quanto a penalidade prevista em lei face tal ocorrência.

A probabilidade de localização do trabalhador informal pela fiscalização considerada aqui é equivalente ao número de trabalhadores localizados no período entre set/08 e set/09, conforme apresentado na Tabela 24, dividido pelo número de trabalhadores informais médio em Porto Alegre no mesmo período, que pode ser visto na Tabela 12 (p.85)

Tabela 24 - Trabalhadores registrados mediante ação fiscal no RS

Mês/Ano	AFT	Geral	Rural	Deficientes	Aprendizes	Notificações Lavradas	Valor Notificado	Valor Recolhido sob Ação Fiscal	Empresas Fiscalizadas
ago/08	216	2.761	145	81	445	97	167.062,95	1.590,21	2.111
set/08	216	1.870	48	69	390	93	13.073,01	1.439,61	1.875
out/08	215	2.796	103	645	301	79	2.076,93	2.043,35	1.880
nov/08	214	2.474	75	150	365	80	6.846,15	1.932,65	1.821
dez/08	214	2.297	148	356	353	86	3.247	2.559,34	1.703
jan/09	209	2.987	184	261	415	56	16.684,18	1.688,15	1.467
fev/09	209	3.034	302	174	155	66	2.558,57	1.252,71	1.482
mar/09	206	3.206	438	67	703	80	5.667,95	2.253,02	1.962
abr/09	206	3.330	541	94	788	81	2.012,25	3.396,52	1.885
mai/09	205	2.614	327	168	389	92	2.138,81	1.363,96	1.778
jun/09	204	2.819	196	479	629	97	12.377,04	2.306,10	1.893
jul/09	203	2.241	126	270	467	145	13.259,51	2.103,15	1.742
ago/09	202	2.722	91	200	801	83	38.204,01	3.030,11	1.861
set/09	201	2.472	28	398	708	108	17.687,01	1.895,71	1.795
Total	2920	37623	2752	3412	6909	1243	302895,42	28854,59	25255
Média	208,57	2687,36	196,57	243,71	493,50	88,79	21635,39	2061,04	1803,93

Fonte: MTE, Resultados da Fiscalização do Trabalho

Foi considerado também que os valores das penalidades para essa infração são aqueles que a própria lei prevê, como apresentados nas Tabelas 20 e 21 e que o valor devido total das contribuições será equivalente a 10.000,00 reais.

Com esses dados, como visto na Tabela 25, chegou-se a conclusão de que a informalidade pode gerar, só pelas penalidades legais, no mínimo, uma despesa de R\$ 8.661,11 e no máximo de R\$ 50.994,20, mais o valor devido das contribuições por funcionário em situação informal.

Entretanto, como já foi mencionado, embora essas sejam as penalidades da lei, para ter de cumpri-las, esta situação do trabalhador informal deve ter sido efetivamente localizada. A probabilidade dessa ocorrência, conforme apresentada na Tabela 26, e é de, em média, 0,87% ao mês, ou seja, de cerca de 10% ao ano, e reduz-se pela metade a cada ano a partir do segundo, como pode ser visto no Anexo 1.

Tabela 25 - Multas a serem pagas no caso de trabalhador informal e total máximo e mínimo destas

Natureza	Infração	Base Legal	Quantidade		Observações
			Min	Max	
Contribuição Social	Art. 1º e 2º da Lei Complementar nº 110/2001	Art. 7º da Lei Complementar nº 110/2001	75% do valor do débito	75% do valor do débito	
Falta anotação da CTPS	CLT art. 29	CLT art. 54	296,12	296,12	
Falta registro de emprego	CLT art. 41	CLT art. 47	402,53	402,53	Por empregado, dobrado na reincidência
Falta de CAGED/entrega c/ atraso acima de 60 dias	Lei 4923/65	Lei 4923/65 art. 10	13,41	13,41	Por empregado
RAIS: não entregar no prazo previsto, entregar com erro, omissão ou declaração falsa	Dec. 76900/75 art. 7º c/ Lei 7998/90 art. 24	Lei 7998/90 art.25	425,64	42.564,00	Dobrado na reincidência oposição ou desacato. Gradação conforme Port. Mtb. Nº 319, de 26.02.93 (art. 6º) e 1.127, de 22.11.96
FGTS: deixar de computar parcela de remuneração	Lei 8036/90 art. 23, IV	Lei 8036/90 art. 23 § 2º, "b"	10,64	106,41	Por empregado, dobrado na reincidência, fraude, simulação, artifício, ardil, resistência, embarço ou desacato
FGTS: Falta de depósito	Lei 8036/90 art. 23, I	Lei 8036/90 art. 23 § 2º, "b"	10,64	106,41	
FGTS: omitir informações sobre a conta vinculada do trabalhador	Lei 8036/90 art. 23, II	Lei 8036/90 art. 23 § 2º, "a"	2,13	5,32	
Total			8.661,11	50.994,20	

Fonte: MTE, Multas Trabalhistas

Tabela 26 – Porcentagem de Trabalhadores Localizados

Mês/Ano	Trabalhadores Registrados	Empregados Sem Carteira	% Localizados
ago/08	2.761,00	346.688,00	0,80%
set/08	1.870,00	330.826,00	0,57%
out/08	2.796,00	327.126,00	0,85%
nov/08	2.474,00	334.803,00	0,74%
dez/08	2.297,00	323.108,00	0,71%
jan/09	2.987,00	295.914,00	1,01%
fev/09	3.034,00	289.173,00	1,05%
mar/09	3.206,00	302.992,00	1,06%
abr/09	3.330,00	302.579,00	1,10%
mai/09	2.614,00	299.175,00	0,87%
jun/09	2.819,00	300.568,00	0,94%
jul/09	2.241,00	301.409,00	0,74%
ago/09	2.722,00	302.247,00	0,90%
Total	35.151,00	4.056.608,00	0,87%
Média	2.510,79	289.757,71	0,87%

Fonte: MTE, Resultado da Fiscalização do Trabalho, IBGE, PME

Adicionando-se essa probabilidade de localização à vigência das penalidades, fica evidenciado que, nos dez anos em que a possibilidade de multa persiste, a localização efetiva da ocorrência em análise é de apenas 27,76%, ou seja, os R\$ 10.000,00 não pagos de contribuição ficariam para o empregador em 72,24% dos casos, sem nenhuma penalidade.

Com isso se pode calcular, como apresentado no Anexo 1, que a contratação do trabalhador informal tem, considerando o valor do dinheiro no tempo, no cálculo do VPL, um valor mais benéfico para os que infringem a lei. Isto porque, com a demora para se localizar e julgar o caso, a multa fica cada vez menos representativa. No caso de multa mínima, se teria um VPL de R\$ 8.250,27, e, no caso de multa máxima, um VPL de R\$ 526,67. Ou seja, mesmo considerando a multa mais pesada aplicável, haveria, em média, um efetivo retorno com a contratação do informal.

Dessa maneira se pode perceber que, embora exista uma redução imediata de custo ao se desrespeitar as leis trabalhistas, no longo prazo, esta decisão pode gerar grandes despesas para a empresa, em especial devido aos créditos trabalhistas demorarem 10 anos para decaírem, o dobro do período dos créditos

tributários. Entretanto, considerando a baixa probabilidade de localização do trabalhador informal e o valor do dinheiro no tempo, fica evidenciado que estas multas, deste ponto de vista, não são prejudiciais o bastante a ponto de realmente coibi-la.

Esse quadro pode ser alterado em função das penalidades impostas pela justiça civil, ou pela existência de outras infrações além da informalidade, como trabalho em local perigoso, jornada de trabalho acima do permitido, ou não realização de férias, mas, como estas variam de caso a caso, não podem ser generalizadas, e, portanto, não podem ser adicionadas a esta análise.

De fato, esta é uma situação não pode ser mantida, pois além de privilegiar aqueles que desobedecem à lei, ela compromete os direitos do trabalhador no que tange as condições de trabalho. Assim, permanece a forte expectativa de que o governo e a sociedade se mobilizem para alterar essa situação, pois ela é prejudicial a todos.

Dito isso, deve-se trazer que, assim com na análise da sonegação fiscal, nesta análise também existem limitações.

Primeiro, não foi considerado que o salário pago ao trabalhador informal fosse inferior ao pago ao trabalhador formal, devido ao foco desta análise ser apenas o não cumprimento da lei.

Segundo, as estimativas utilizadas para a realização das análises são dos órgãos de fiscalização do trabalho, mas não se pode confirmar sua metodologia, podendo ser essas estimativas imprecisas.

Terceiro, não se considerou as divergências entre os cargos normalmente ocupados pelos trabalhadores formais e informais, já que dados relativos a esta divergência não estavam disponíveis no momento de realização deste estudo.

Sugere-se que num aprofundamento desta análise se busque considerar as questões acima citadas, pois são importantes para uma análise mais completa da rentabilidade da contratação do trabalhador informal.

5.4 O RECURSO A PRÁTICAS ILEGAIS: ALGUNS FATORES E CONSEQUÊNCIAS NÃO MENSURÁVEIS

Além das penalidades previstas na lei existem outras, as quais, por não fazerem parte de um processo formalizado, não podem ser facilmente mensuradas. Entre estas merece destacar: a perda de imagem por parte da empresa, a perda da confiança do consumidor, a perda de produtividade dos funcionários.

Esses efeitos, embora não possam ser mensurados, existe e afetam deveras a lucratividade das empresas. Como já dito por Mintzberg (2006), esses podem, em certos casos, ser incluídos nos os fatores internos (como produtividade dos funcionários) ou nos fatores externos (como imagem da empresa) e são, ou deveriam ser, parte importante de qualquer consideração estratégica de uma empresa.

Também se deve destacar que, além de conseqüências não mensuráveis, existem outros fatores de difícil mensuração, como os efeitos da corrupção e da burocracia.

A atividade ilegal, a evasão fiscal, o não cumprimento de leis e regulamentações, todas elas têm punições previstas em lei: quanto maior o risco de tais medidas vierem a ser descobertas, maior o incentivo ao cumprimento, devido a existência de uma punição judicial pecuniária e, em certos casos, penal.

Entretanto, um nível elevado de corrupção reduz a chance de punição, pois, mesmo tendo sido a atividade ilícita detectada, ainda existiria uma saída, como subornos. Além disso, altos níveis de corrupção tornam difícil a aplicação da lei, já que, com um órgão regulamentador corrupto, as punições tendem a se voltar não para os que infringem as leis, mas para os que não pagam aos corruptos, e os incentivos por sua vez, destinados não para os que os merecem ou que deles necessitam, mas para aqueles que oferecerem mais. Dessa maneira, conforme exposto pela ETCO (2009), a corrupção também afeta positivamente a economia subterrânea, a ilegalidade, sendo que, quanto maior a percepção da corrupção, maior tenderá a ser a economia subterrânea.

No Brasil, a corrupção é um problema grave, bastando para isso citar casos recentes como o do mensalão e do DETRAN. O Gráfico 1, a seguir, aponta que a

corrupção no Brasil, embora tenha se tornado menor, persiste ainda como um fator importante, e que deve ser considerado no planejamento das empresas.

Índice de Corrupção

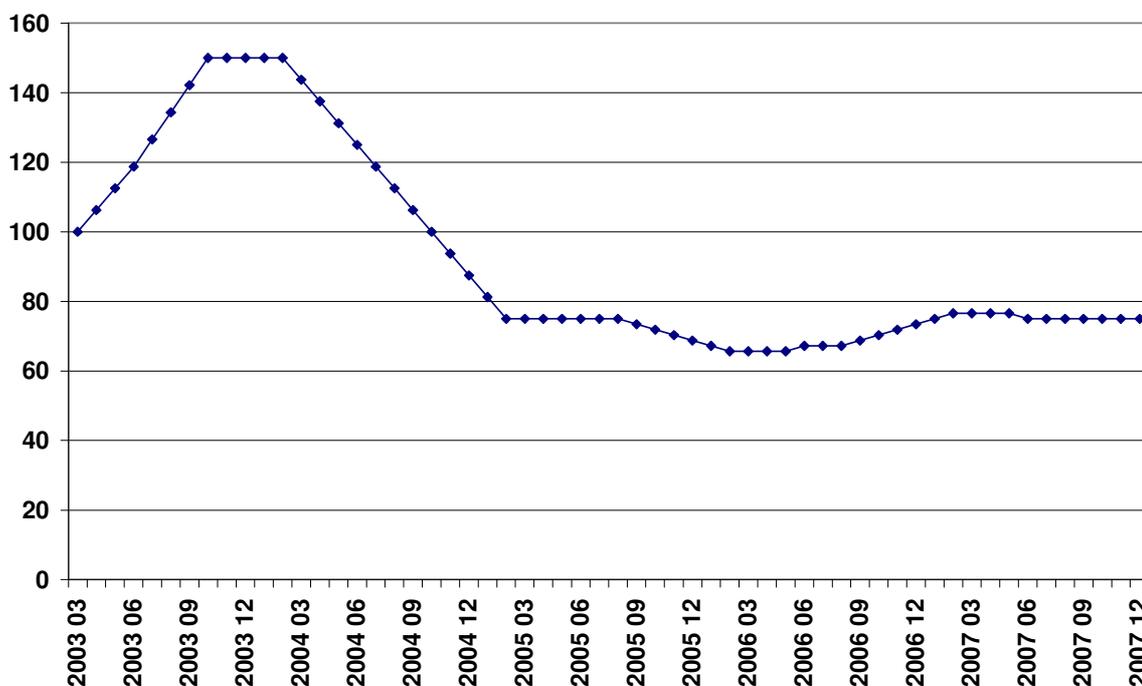


Gráfico 1 – Índice de Corrupção

Fonte: ETCO, Índices da Economia Subterrânea (2009), PRS group

Para exemplificar o que pode favorecer essa redução da corrupção podemos citar um caso. Desde maio de 2009, a Receita Estadual e o Ministério Público iniciaram um trabalho investigativo conjunto em razão do recebimento de denúncia contra empresas em situação irregular junto à SEFAZ. Tais firmas estariam buscando a exclusão e/ou diminuição dos valores devidos a título de ICMS para retardar ou não efetuar verificações fiscais, em troca de auxílio financeiro a servidor estadual.

Imediatamente, a Receita Estadual tomou providências no sentido de verificar a veracidade dos fatos descritos na denúncia. Na análise dos atos praticados, foram encontrados elementos suficientes para a abertura de procedimentos investigatórios pelo Ministério Público do Estado, buscando a elucidação dos fatos e responsabilização das pessoas envolvidas (SEFAZ-RS, 2009).

Dois outros pontos importantes são a burocracia e a rigidez no mercado de trabalho. A burocracia excessiva gera lerdeza nos processos e, embora isso possa parecer um contra-senso, dificulta sua realização dentro das normas, já que, com normas excessivamente numerosas ou complexas, se torna inclusive difícil saber o que é um processo correto. E a rigidez no mercado de trabalho, relacionada ao excesso de encargos, leis e regulamentações, dificulta ou torna dispendiosa a contratação de trabalhadores.

Uma economia muito regulada estimula o crescimento de uma economia ilegal, uma economia subterrânea, que é mais flexível e, por isso, responde de forma mais rápida ETCO (2009). Ademais, atividades que, por sua especificidade requerem uma regulamentação maior, como a exportação, não estimulam a ilegalidade, podendo inclusive, como encontrado pela ETCO (2009), desestimular a economia subterrânea.

Além disso, segundo o secretário da Fazenda do Estado de São Paulo, Mauro Ricardo Costa (ESTADÃO, 2007), “A sonegação no varejo leva a uma sonegação em cadeia”. Ele argumenta que, se o varejo não emite nota fiscal na venda de seus produtos, também não quer que o atacadista, a indústria e outros agentes da cadeia produtiva emitam nota fiscal contra ele. Ora, se os outros membros da cadeia emitem nota fiscal, fica mais fácil que a prática da sonegação venha a ser descoberta.

A sonegação de impostos no País tem quase a mesma proporção da carga tributária. Para uma carga que beira os 35% do Produto Interno Bruto (PIB), a sonegação é da ordem de 30%. A projeção é do professor de finanças públicas licenciado da Universidade de São Paulo e presidente do Instituto Brasileiro de Ética Concorrencial - ETCO, André Franco Montoro Filho (ESTADÃO, 2007).

O consultor tributário Clóvis Panzarini (ESTADÃO, 2007) diz que a sonegação é maior exatamente nos setores mais pulverizados, que reúnem grande número de estabelecimentos, como o comércio varejista. Para ele, a carga tributária individual elevada é o motivo da sonegação. “Quanto maior a alíquota do imposto, maior o prêmio pelo crime.”

Se o País acabasse com a sonegação, diz Montoro Filho, a carga tributária poderia subir de 35% para 50% do PIB. Com isso, argumenta, seria possível reduzir as alíquotas dos impostos em 20%, em média. Mesmo assim, a carga seria de 40%

do PIB, maior que atual. “Todos pagariam menos imposto individualmente e o governo arrecadaria mais” (ESTADÃO, 2007).

Sobre isso, a pesquisa da ETCO (2009), traz que quanto maior for a carga tributária maior será a economia subterrânea, e, portanto, maior será a sonegação.

Índice da Carga Tributária

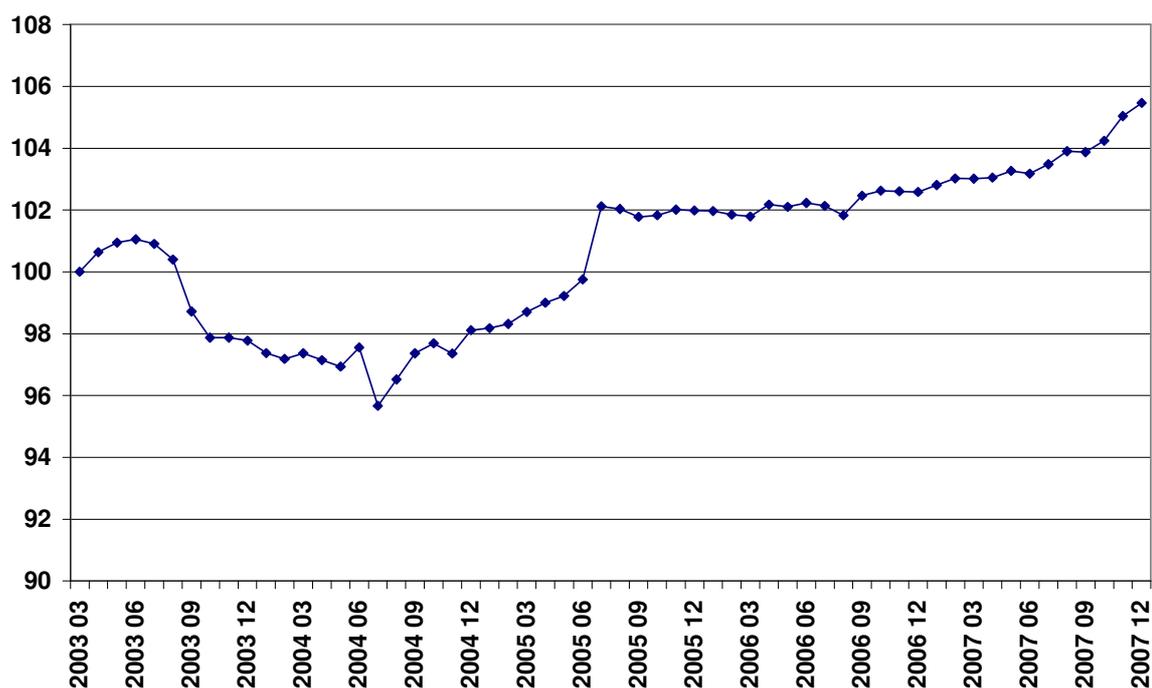


Gráfico 2 – Índice da Carga Tributária

Fonte: ETCO, Índices da Economia Subterrânea (2009)

Tabela 27 - Arrecadação Brasil

Ano	Arrecadação	Varição
2003	918.530.285.055	100
2004	931.525.697.349	101,414805
2005	1.161.168.757.662	126,4159469
2006	1.181.809.271.966	128,6630709
2007	1.243.544.911.513	135,3842036

Fonte: Receita Federal

O Gráfico 2 acima apresenta que a carga tributária estava crescendo, enquanto a arrecadação, como pode ser vista na Tabela 27, não acompanhava este crescimento. Ou seja, enquanto aumentaram os impostos, a arrecadação não

creceu. Efetivamente, ou alguns negócios fecharam por não acreditarem que poderiam obter lucro com a nova situação ou alguns negócios começaram desde então a sonegar os seus impostos.

Além destas, existem também as conseqüências sociais e ambientais como decorrência do não cumprimento das leis.

Cassone (2005) confirma isso ao trazer que a evasão fiscal causa enormes prejuízos aos negócios, ao governo e por extensão à sociedade como um todo, ou seja, gera conseqüências sociais. Por exemplo, o valor que é cobrado de um consumidor na venda uma mercadoria sem nota fiscal não tem nenhum percentual repassado aos cofres públicos, ou seja, é sonegado. Esse valor sonegado certamente poderia ter sido utilizado para um fim social, poderia ter sido destinado para comprar medicamentos aos mais necessitados, pagar o salário de um professor, ou de um policial, ou de um bombeiro. Poderia ser esse valor, inclusive, utilizado em um projeto de construção que criaria novos empregos e geraria mais demanda por materiais, estimulando a economia local. Sem o pagamento inicial dos impostos esses investimentos e seus conseqüentes benefícios, nunca vêm a ocorrer. Em razão disso, o impacto gerado por essas conseqüências sociais e ambientais deve ser também considerado no planejamento das empresas e do governo.

Além disso, se deve lembrar que a carga tributária tem que ser customizada, para o País. A carga atual do Brasil é comparável a de países desenvolvidos (ESTADÃO, 2009), sem se ver o retorno deste tributo. Isso talvez porque, na prática, estes recursos são aplicados seguindo teorias tributárias anglo-saxônicas que pressupõem, por exemplo, que não existe sonegação, que não existe inflação, algo que é fato em nosso País. Enquanto o deveríamos fazer é construir uma teoria tributária própria para nosso País (ESTADÃO, 2009).

Esse tipo de problemas também se aplica à questão trabalhista. Por exemplo, um empregado informal, que trabalha sem os equipamentos necessários para a sua segurança, corre sérios riscos sem receber o que merece por eles, os adicionais de periculosidade, e ele não tem garantias, se sofrer um acidente. Antes de receber qualquer auxílio, terá de provar que realmente estava trabalhando para a empresa. Infelizmente, como já foi mencionado, o empregado acredita que, ao reclamar seus direitos, ele estará sujando sua imagem, que estará marcado no mercado de

trabalho. Temendo está situação, o empregado continua a trabalhar, aceitando os riscos, e, no caso de acidentes, muitas vezes mantém o silêncio para garantir seu emprego. Esta situação é tão comum que o Ministério do Trabalho estima que o número real de acidentes de trabalho seja até três vezes superior ao registrado (MPS, 2007).

É visando evitar estas situações que a legislação trabalhista, como já visto, é tão parcial, defendendo a priori os interesses dos trabalhadores, pois estes são mais vulneráveis, só podendo realmente negociar em situações equilibradas com as empresas através de sindicatos. Isto gera problemas, porque dificulta a situação para empregadores honestos que buscam trabalhar dentro das leis. Primeiro, eles têm de enfrentar uma grande e complexa regulamentação, a qual visa tornar mais difícil burlar a lei. Segundo, eles têm de enfrentar a situação, não incomum, em que pessoas mal intencionadas se utilizam de artifícios e da complexidade da CLT para seu próprio benefício, abusando ou valendo-se das falhas das leis. E, por fim, também são impingidos a aceitar a competição de outros empresários, os quais não têm tanto respeito pela lei e estão dispostos a ignorá-la para aumentar sua competitividade.

Por fim, há a questão das leis ambientais, ou seja, aquelas que visam proteger o meio-ambiente. Essa preocupação com o meio ambiente é mais recente e, portanto, as leis que regulamentam o assunto, e o trabalho de fiscalização ainda têm dificuldade para se efetivar. Ainda assim, essa é uma das questões mais importantes, pois a desobediência às leis ambientais e o desrespeito ao meio-ambiente geram, como afirmado pelo Relatório Brundtland (1987), um custo que não podemos mais pagar. A razão da responsabilidade social e sustentabilidade estarem tão em voga atualmente não deriva apenas do nível de conscientização da população, mas tem, acima de tudo, origem na grandeza do problema. Em muitas cidades, como a Cidade do México, diz o Relatório, o ar quase não mais pode ser respirado devido a poluentes e muitos rios não podem mais ser utilizados como fonte de água potável ou porque secaram devido às alterações climáticas ou porque suas águas estão por demais poluídas para o consumo humano.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A consecução do objetivo proposto neste estudo, isto é, estimar o impacto de práticas ilegais nos custos financeiros de longo prazo nas empresas no Estado do Rio Grande do Sul, permitiu colocar em evidência problemas e conseqüências geradas: no plano fiscal, pela sonegação de impostos, e no plano das relações trabalhistas, pelo trabalho informal e pela situação dos acidentes de trabalho.

Para se chegar a essas evidências, foi realizado um levantamento e a respectiva análise documental da legislação pertinente. Também constam, nessa sistematização, dados relativos à carga tributária, corrupção e o alcance dos mecanismos de controle estatal com destaque para os níveis Estadual e Municipal. Com base nestes dados e informações complementares foi possível evidenciar, conforme segue, peculiaridades importantes e demarcadas sobre o objeto em análise.

Quanto à viabilidade do recurso a práticas ilegais como estratégia de competição e sobrevivência para as empresas no RS, cabe inicialmente destacar a questão da sonegação fiscal. Esta, como já visto na análise, chega a cerca de 30% do PIB brasileiro (ETCO, 2007), sendo reconhecida, conforme o Jornal A Gazeta (ADMINISTRADORES.COM, 2008) como “uma tradição brasileira que está ficando cada vez mais difícil de se praticar”. Uma tradição brasileira porque, como mostram os dados, é uma fraude praticada por parte significativa da população, embora aparente ser algo cada vez mais difícil de se praticar. Isto se deve à constante melhora nos mecanismos de controle em todos os níveis do Governo (Federal, Estadual e Municipal), face à integração cada vez maior entre os órgãos de fiscalização e controle, como a parceria entre a SEFAZ do RS e o Ministério Público Estadual. Também contribui e muito para isso a fiscalização digital vinculada a comparações cruzadas, tornando cada vez mais difícil não ser tal ato localizado pelos mecanismos de controle. Assim, embora a sonegação fiscal permaneça em patamares considerados elevados, cada vez menos empresas conseguem através da sonegação realmente evitar pagar o que é devido aos cofres públicos.

A elevada carga tributária no País e, em especial no Estado, é outro dado relevante. No País porque esta chegou, em 2008, a 35,8% do PIB, valor comparado a de nações desenvolvidas com investimentos estatais muito superiores aos aqui

praticados (Estadão, 2009). Esta é uma situação que se agrava no RS, porque a alíquota de ICMS é de 17%, enquanto outros Estados têm alíquotas de 12%, como é o caso de São Paulo, ou de 7%, como é o caso dos Estados do Nordeste. Isto traz sérias conseqüências para as empresas.

Dados levantados pelo SEBRAE (2008), mostram que boa parte, cerca de 46%, em 2007, das novas microempresas e empresas de pequeno porte vão à falência em menos de três anos, e uma das justificativas apresentadas pelos envolvidos é a dificuldade de gerar lucro devido à alta carga tributária existente. Esta dificuldade, combinada com outra dificuldade também muito presente, de que muitos sequer entendem o quanto pagar e como pagar corretamente os tributos, não deixa de ser mais um empecilho, no País, à sustentabilidade econômica do empreendimento.

Também merece destaque o seguinte efeito: quanto mais alta a carga tributária, maior o incentivo para se buscar a sonegação (FGV, 2009), já que o custo dos impostos se torna maior. Assim, teoricamente, com impostos com alíquotas razoáveis, menos empresas se sentiriam tentadas a sonegar para aumentar seu lucro, já que estes impostos não representariam um peso tão significativo em suas finanças. Na visão de André Franco Montoro Filho (ETCO, 2007) se o Brasil acabasse com a sonegação, a efetiva arrecadação poderia subir, mantendo-se as alíquotas atuais, dos atuais 35% para 50% do PIB. Com isso seria possível reduzir as alíquotas dos impostos e, ainda, manter um nível de arrecadação superior ao atual. Argumenta, ainda, que, ao reduzir as alíquotas dos impostos em média em 20%, a arrecadação no País seria de 40% do PIB, maior que atual, ou seja, todos pagariam, individualmente, menos impostos e o governo arrecadaria como um todo um valor superior ao que vem sendo alcançado atualmente.

Ainda assim, apesar dessa previsão de que, com uma pequena redução da alíquota, se poderia obter um aumento da arrecadação, a proposta de redução das alíquotas tem permanecido uma medida considerada fora de cogitação. Com um Estado endividado, o mais usual, é buscar a redução dos gastos, em especial com pessoal, diminuindo a efetividade da máquina pública, e o aumento dos impostos, para aumentar a receita. Estas medidas são paliativas, já que podem não apenas agravar a crise deficitária do Estado, como também gerar efeitos prejudiciais as suas atividades no longo prazo.

Se o Estado corta pessoal e reduz salários, quem, por exemplo, buscará a carreira de professor enquanto estes forem mal pagos, quando sequer são pagos, quem se preocupara com pagar os impostos se quase não existirem fiscais ou se estes ganharem tão pouco que aceitar subornos seja a única maneira de viver em condições aceitáveis, quem desejará ser policial, quando terão de trabalhar em uma sociedade em que estes são mal pagos e desrespeitados. Ademais, a redução dos gastos públicos leva à redução da atividade econômica e, por conseqüência, à redução da arrecadação, o que iria requerer ainda maior redução dos gastos públicos para que o Estado não ficasse endividado. É um ciclo vicioso.

Embora isto não represente ainda um movimento significativo, já se buscam soluções para a alta carga tributária no País. Para o Secretário da Fazenda do Estado de São Paulo, Mauro Ricardo Costa (ESTADÃO, 2007), a reforma tributária poderia começar estabelecendo um limite da carga tributária total em relação ao PIB. Quando atingisse esse teto, as alíquotas das contribuições começariam a ser reduzidas, o que diminuiria a carga tributária individual do cidadão.

Outro ponto importante a destacar concernente às práticas ilegais é o suposto, bastante comum em nosso meio, e que consiste em afirmar que o diferencial, no caso de crime por sonegação fiscal, de que as pessoas, ao praticá-los não se deparam objetivamente com os resultados desta prática, parecendo, portanto, não gerar vítimas. Entretanto, esses crimes geram vítimas, fato demonstrado por Carlos Côrtes Vieira Lopes, Procurador Federal no Rio de Janeiro (Jus Navigandi, 2007), ao levantar algumas questões do tipo: Quantas pessoas já morreram dentro de um hospital público em razão da demora no atendimento ou da má prestação do serviço? Quantas crianças deixam de cursar a escola por falta de professores ou por falta de refeição? Será que o ensino público é eficiente o suficiente para capacitar seus alunos para competirem com os que cursaram uma escola particular?

Os números comprovam por si que, todas as pessoas, especialmente as afetadas pelos casos acima, sofrem as conseqüências da falta de recursos, e cada real sonegado é um recurso que o Governo deveria ter disponível para cumprir suas responsabilidades. Portanto, existem sim as vítimas da sonegação fiscal, e estas vítimas, em suma, somos todos nós, toda a sociedade, pois o recurso que deveria ser distribuído para o bem de todos, redonda monopolizado para o benefício de

poucos. Por isso, a sonegação fiscal, assim como a corrupção, é um crime social da mais alta gravidade, que merece o mais veemente repúdio público. Pois, ainda que diretamente não lesem a integridade física de qualquer cidadão, indiretamente esses crimes têm um efeito social devastador, em especial, para as populações mais necessitadas, que dependem dos serviços públicos essenciais até para garantir a sua sobrevivência.

A sonegação fiscal é, além disso, um crime comumente praticado em nome de um dos piores sentimentos emanados do ser humano: a ganância. Como comprovado em pesquisa feita pela SEFAZ (2005), a maior parte da sonegação é levada a efeito por grandes empresas, estabelecidas no mercado, que já têm e se beneficiam de vantagens de escala. Neste caso, por que iriam sonegar? Ao que parece, só existem duas respostas: para aumentar os lucros ou para ocultar um desempenho ruim. Na primeira situação, essas empresas privam a sociedade de recursos e em seu próprio benefício; na segunda, transferem o custo de sua própria incapacidade para a sociedade. Em ambas as situações a empresa está lesando a sociedade em benefício próprio e, como apresentado por Ashley (2005), isto tende a gerar problemas, incluso o prejuízo com imagem de longo prazo.

Além disso, como apresentado na análise da rentabilidade, a prática da sonegação, ao menos no caso do ICMS, não gera retornos, apresentando uma rentabilidade média de -61,32%, ou seja, um grande prejuízo. Isso porque são localizados cerca de 95% dos sonegadores antes da extinção da dívida, o que possibilita a aplicação das pesadas multas previstas na lei.

Outra questão importante, objeto de grande polêmica, é o que se refere à extinção da punibilidade através da quitação da dívida. A legislação específica, a citar a Lei nº 10.684/03 que se encontra atualmente em vigor, permite, no seu Art. 9º, esta causa de extinção, através dos simples pagamento do que é devido. A Teoria da Desconsideração da Personalidade Jurídica prevê a quebra do véu da Pessoa Jurídica para se atingirem proprietários, sócios, administradores ou gerentes caso se comprove o dolo ou a culpa nesses crimes, o que permite minimizar os efeitos negativos desta ocorrência. Desse modo, a empresa, a quem se atribui um papel cada vez de maior importância na nossa sociedade, não seria prejudicada.

Por fim deve-se destacar que não há imposto sem receita. Não importa quão alta for a carga tributária, se não existir receita, não se pagará impostos. Dessa maneira, empresas que clamam que os impostos as impedem de funcionar, de ter lucro, só podem ter chegado a esta situação devido a uma falta de planejamento. Nos termos de Mintzberg (2006), os impostos estão presentes em qualquer sociedade organizada e precisam ser tomados em consideração e tratados como um elemento importantíssimo durante o processo de formulação do planejamento estratégico e tático.

Na questão trabalhista também se nota a ocorrência de situações extremamente preocupantes. O nível da informalidade em Porto Alegre, que é de aproximadamente 25% (IBGE, 2009), já é um problema monumental, e ele se agrava quando associado ao fato de que os trabalhadores informais percebem cerca de metade do salário dos trabalhadores formais. E quando também se leva em conta a questão dos acidentes de trabalho, de jornadas de trabalho com mais de 12 horas, aliadas ao não pagamento de INSS, FGTS e outras contribuições legais, as rescisões sem o pagamento do que é devido, fica evidente que estamos diante de um quadro deveras difícil de enfrentar.

Nesse campo, o ponto de vista processual, também citada por especialistas a questão da ineficiência e da morosidade do Judiciário. O julgamento de uma causa pode durar anos, aspecto aliado à complexidade na aplicação da lei, que requer conhecimentos jurídicos para ser compreendida em sua totalidade, conhecimentos estes que a maior parte da população não dispõe.

Com base nisso é possível dimensionar e compreender melhor porque parece tão comum burlar a legislação trabalhista. Quer dizer: primeiro, porque entrar na ilegalidade acidentalmente, esquecer do pagamento de uma parcela, não registrar corretamente uma informação, não entregar documentação no prazo se tornaram erros bastante comuns, e ocasionados inclusive, por desatenção ou incompetência administrativa; segundo, o nível elevado de carregamento no Judiciário, vinculado à complexidade da lei, faz com que existam boas chances de não se concretizarem as severas repercussões previstas pela lei; terceiro, porque a carga paga para se manter um trabalhador formal é realmente bastante significativa, tão alta que, em certos casos, o valor pago a um único trabalhador formal poderia pagar três ou quatro trabalhadores informais.

Essa situação pode ser comprovada na análise dos dados constantes nesse estudo ao se fazer uma estimativa da suposta rentabilidade advinda das práticas fraudulentas. Concretamente, onde se verificou que o VPL de se contratar um trabalhador informal é, em média, sempre positivo, chegando, se for considerada a multa mínima, a R\$ 8.250,27. Por sua vez, se for considerada a multa máxima, esse VPL fica, em média, em R\$ 526,97. Isso significa que, no momento, considerando a legislação vigente, a contratação do trabalhador informal é uma mediada que realmente tende a gerar retorno, com as supostas conseqüências já apontadas.

Ainda assim, mesmo com todos os problemas apresentados, há avanços que merecem destaque, por exemplo, a constante melhora dos mecanismos de fiscalização. Porém, um ponto essencial concerne o fato de que os tributos precisam ser customizados, ou seja, entendermos que o recolhimento tributário de um País emergente é concebido em ambiente distinto daquele que existe em um País dito hegemônico. Por exemplo, se as teorias tributárias anglo-saxônicas pressupõem, por um lado, que não existe sonegação, isso não é verdade em um País emergente. Por outro lado, se introduzida a variável sonegação, simplesmente não há meios de aplicar a teoria tributária, a qual está voltada para finalidades como assegurar a justiça, prevenir distorções, ser eficaz e eficiente. Na prática, o que devíamos estar fazendo é construir uma teoria tributária própria para nosso País.

Por fim, destaca-se que é tão comum no País a sonegação, a informalidade, a corrupção, que se tornaram práticas reconhecidas como um fato recorrente, como algo difícil de extinguir, embora possível de minimizar. Isso explica de certa forma a apatia da população em geral quanto à punição face a esses crimes. A impunidade é tolerada pela sociedade, que não se mobiliza para exigir a aplicação ou a mudança da lei se for entendido que ela é injusta. Ainda assim, mesmo com essa admissão, posto que, segundo o adágio popular, “contra fatos não há argumentos”, essas práticas não encontram respaldo nem nos princípios morais, nem nos princípios éticos que a sociedade define como fundamentais do ponto de vista da conduta humana concreta. Ela não torna essas práticas aceitas como o correto. Ademais, considerando, como bem lembra Vásquez (2005), que o fato de ocorrerem não muda a sua natureza, aquele que se utiliza das práticas ilegais ainda tem de se justificar: o empresário que contrata o informal afirma que o faz porque senão não conseguiria produzir e sonega porque os impostos são muito altos, impossibilitando

o lucro. Ou seja, praticar o ilegal ainda é errado, mas, como a prática é admitida, não há grande empenho em puni-las, aceitando-se como justificativa as “desculpas” apresentadas.

Cabe salientar as limitações existentes nessa pesquisa, devidas tanto aos critérios estabelecidos quanto a base de dados utilizada. Entre essas limitações estão: a utilização de dados do Município de Porto Alegre para representar a realidade do Estado do Rio Grande do Sul; a possibilidade das estimativas utilizadas não representarem corretamente a realidade, destacando-se a estimativa de localização de sonegação pela SEFAZ-RS (de quase 95%); o desconhecimento dos métodos exatos utilizados pelos órgãos fiscalizadores para estimar os números reais das práticas ilegais; e a não utilização de alguns dados na análise, devido a estes não fazerem parte do foco do estudo, como a diferença de salários pagos a trabalhadores formais e informais, o custo da contratação de contadores, a possibilidade da empresa falir antes da localização da prática ilegal, entre outros.

Assim sendo, considerando o que foi exposto neste estudo, fica claro que os desafios encontrados pelas empresas no RS são muitos, englobando questões legais, morais, éticas e econômico-sociais. E que, embora se busque a melhor solução, esses esforços vêm sendo solapados por ocorrências ilícitas que impedem o avanço da justiça, o enfrentamento da desigualdade, e a obtenção de melhorias na qualidade de vida da sociedade brasileira como um todo.

REFERÊNCIAS

- ADMINISTRADORES.COM.BR. **Sonegar Impostos Está Cada Vez Mais Difícil no País**. Disponível em: <http://www.administradores.com.br/noticias/sonegar_imposto_esta_cada_vez_mais_difícil_no_pais/14566/>. Acesso em: 29/11/2009.
- AKTOUF, O. **A Administração entre a Tradição e a Renovação**. 1ª ed. São Paulo: Atlas, 1996.
- ANDRADE, R.; Tachizawa, T.; Carvalho, A. B. **Gestão Ambiental. Gestão Ambiental – Enfoque Estratégico aplicado ao Desenvolvimento Sustentável**. Makkron Books, São Paulo, 2000.
- ASHLEY, P. A. **Ética e Responsabilidade Social nos Negócios**. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2005.
- ASTI VERA, A. **Metodologia de pesquisa científica**. Porto Alegre, Globo, 1976.
- BRASIL. Ministério da Fazenda - Receita Federal. **Histórico dos resultados da arrecadação por Estado 1994 a 2008**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Arrecadacao/default.htm>>. Acesso em: 18/11/2009.
- BRASIL. Ministério do Trabalho e Emprego. **Fiscalização do Trabalho. Ago/2008 – Set/2009**. Disponível em: <http://www.mte.gov.br/fisca_trab/resultados.asp>. Acesso em: 29/11/2009.
- BRASIL. Ministério do Trabalho e Emprego. **Estatísticas**. Disponível em: <<http://www.mte.gov.br/geral/estatisticas.asp>>. Acesso em: 29/11/2009.
- BRASIL. Ministério da Previdência Social. **Anuário Estatístico da Previdência Social – AEPS**. Relatórios relativos à 2005, 2006, 2007 e 2008. Disponível em: <<http://www.mpas.gov.br/conteudoDinamico.php?id=423>>. Acesso em: 18/11/2009.
- BRASIL DE FATO. **Grandes empresas sonegam mais no RS**. 2007. Disponível em: <<http://www3.brasildefato.com.br/v01/agencia/nacional/grandes-empresas-sonegam-mais-no-rs/?searchterm=yeda>>. Acesso em: 23/11/2009.
- CASSONE, V., CASSONE, M. **Processo Tributário – Teoria e Prática**. São Paulo, Atlas, 2005.

- CHURCHILL, G. A. Jr. **Basic Marketing Research**. Forth Worth: The Dryden Press, 1996.
- COMTE-SPONVILLE, A. **O capitalismo é moral?** 1ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 2005.
- COMTE-SPONVILLE, A. **Pequeno Tratado das Grandes Virtudes**. 7ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 2000.
- CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA – CNJ. **Justiça em Números**. Relatórios relativos aos anos 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008. Disponível em: <http://www.cnj.jus.br/index.php?option=com_content&view=article&id=7731&Itemid=944>. Acesso em: 18/11/2009.
- DRUCKER, P. **The coming of the new organization**. Harvard Business Review, p 45-53 Jan-Fev. 1988.
- ESTADÃO. **Sonegação de impostos equivale a 30% do PIB**. Disponível em: <<http://www.estadao.com.br/noticias/economia,sonegacao-de-impostos-equivale-a-30-do-pib,48525,0.htm>>. Acesso em: 29/11/2009.
- ESTADÃO. **Carga tributária no Brasil bate recorde e chega a 35,8% do PIB**. Disponível em: <<http://www.estadao.com.br/noticias/economia,carga-tributaria-no-brasil-bate-recorde-e-chega-a-35-8-do-pib,399074,0.htm>>. Acessado em: 28/11/2009.
- ETCO - INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL. **Combate à Sonegação, em 2005 e 2006, pode Recuperar até R\$ 1,880 Bilhão**. Disponível em: <<http://www.etco.org.br/casosuccesso.php?IdCasoSucesso=36>>. Acesso em: 29/11/2009.
- ETCO - INSTITUTO BRASILEIRO DE ÉTICA CONCORRENCIAL. **Índice sobre Economia Subterrânea**. Disponível em: <<http://www.etco.org.br/index.php>>. Acesso em: 18/11/2009.
- FURLAN, J. D. **Modelagem de Negócio: uma abordagem integrada de modelagem estratégica funcional, de dados e a orientação a objetos**. São Paulo: Makron Books, 1997.
- KOTLER, P. **Princípios de marketing**. 7ª ed. Rio de Janeiro: Prentice-Hall, 1995.
- IBGE - INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa Mensal de Emprego**. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/>>. Acesso em: 18/11/2009.

- IBGE - INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Demografia das Empresas**. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/>>. Acesso em: 18/11/2009.
- JENNINGS, M. **Business: its legal, ethical, and global environment**. 5ª ed. Ohio: West, 2000.
- LOPES, C. C. V. **O Problema Social Decorrente da Sonegação Fiscal**. Jusnavigandi. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=9572>>. Acesso em: 28/11/2009.
- MAXIMIANO, A. C. A. **Teoria Geral da Administração: da revolução urbana à revolução digital**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.
- MEIRA, F. B. **O Processo de Burocratização da Ética (ou como se produz a Ética na própria Empresa)**. Anais Eletrônicos do XXIX Encontro Nacional da ANPAD – Trabalhos Apresentados. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/evento.php?acao=trabalho&cod_edicao_subsecao=30&cod_evento_edicao=9&cod_edicao_trabalho=254#self>. Acesso em 23/11/2009.
- MILSTEIN, M. B. HART, S. L. Criando Valor Sustentável. **Revista de Administração de Empresas**. São Paulo, Vol. 3, Número 2, Maio-Julho, 2004.
- HART, S. L.; MILSTEIN, M. B. **Criando Valor Sustentável**. Revista de Administração de Empresas. São Paulo, v. 3, n. 2, p. 65-79, mai/jul. 2004.
- MINTZBERG, H., AHLSTRAND, D. P., LAMPEL, J. **Safári de estratégia – um roteiro pela selva do planejamento estratégico**. Porto Alegre: Bookman, 2000.
- MINTZBERG, H., LAMPEL, J. QUINN, J. B., GHOSHAL, S. **O processo da estratégia: conceitos, contextos e casos selecionados**. 4ª ed. Porto Alegre: Bookman, 2006.
- OLIVEIRA, D. P. R. **Planejamento Estratégico: conceitos metodologia e práticas**. 5ª ed. São Paulo: Atlas, 1991.
- PORTER, M. E. **Estratégia competitiva. Técnicas para análise de indústrias e da concorrência**. Rio de Janeiro: Editora Campus, 1986.
- RELATÓRIO BRUNTLAND. Comissão Mundial sobre o Meio Ambiente. Disponível em: <<http://www.un-documents.net/wced-ocf.htm>>. Acesso em: 01/11/2009.
- REVISTA PEQUENAS EMPRESAS, GRANDES NEGÓCIOS. Outubro de 2003 - p. 42-47.
- REVISTA HMS MANAGEMENT. Janeiro - Fevereiro 2005 - p. 84-90.

REVISTA SAÚDE PÚBLICA - Vol.36 nº 6. São Paulo, 2002.

RIO GRANDE DO SUL. Secretária da Fazenda – SEFAZ. **Arrecadação ICMS - Demonstrativos Mensais de Janeiro de 2005 a setembro de 2009**. Disponível em: <<http://www.sefaz.rs.gov.br/SAR/CAR-TOT-DEM.aspx>>. Acesso em: 29/11/2009.

ROSS, S. A., WESTERFIELD, R. W., JORDAN, B. D. Princípios de Administração Financeira. 2ª Ed. São Paulo: Atlas, 2000.

RUSCHEINSKY, A. **Sustentabilidade uma paixão em movimento**. Porto Alegre: Sulina, 2004.

SERVIÇO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS – SEBRAE. **10 Anos de Monitoramento da Sobrevivência e Mortalidade das Empresas**. São Paulo: SEBRAE/SP, 2008.

SINDAF. **Receita Estadual admite sonegação de 1,4 bilhão**. Disponível em: <<http://www.sindaf.com.br/detalhenoticia.asp?Cod=2209>>. Acesso em: 28/11/2009.

STOKER, J. A., FREEMAN, R. E. **Administração**. 5ª ed. Rio de Janeiro: Prentice Hall International, 1995.

VÁZQUEZ, A. S. **Ética**. 27ª ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2005.

ANEXO A – Rentabilidade e VPL da Contratação do Trabalhador Informal**Anexo A - Contratação do Trabalhador Informal**

Mês	Probabilidade de Localização Mensal	Localização Acumulada	Retorno Médio Mensal		VPL	
			Multa Mín	Multa Máx	Multa Mín	Multa Máx
1	0,8665%	0,87%	75,05	441,86	63,02	341,17
2	0,8590%	1,73%	74,40	438,04	62,03	335,85
3	0,8515%	2,58%	73,75	434,24	61,07	330,62
4	0,8442%	3,42%	73,11	430,48	60,12	325,48
5	0,8369%	4,26%	72,48	426,75	59,18	320,41
6	0,8296%	5,09%	71,85	423,05	58,26	315,42
7	0,8224%	5,91%	71,23	419,38	57,35	310,51
8	0,8153%	6,73%	70,61	415,75	56,46	305,67
9	0,8082%	7,53%	70,00	412,15	55,58	300,91
10	0,8012%	8,33%	69,39	408,58	54,72	296,23
11	0,7943%	9,13%	68,79	405,04	53,86	291,62
12	0,7874%	9,92%	68,20	401,53	53,02	287,08
13	0,7806%	10,70%	67,61	398,05	52,20	282,61
14	0,7738%	11,47%	67,02	394,60	51,39	278,21
15	0,7671%	12,24%	66,44	391,18	50,59	273,87
16	0,7605%	13,00%	65,86	387,79	49,80	269,61
17	0,7539%	13,75%	65,29	384,43	49,02	265,41
18	0,7473%	14,50%	64,73	381,10	48,26	261,28
19	0,7409%	15,24%	64,17	377,80	47,51	257,21
20	0,7344%	15,97%	63,61	374,52	46,77	253,21
21	0,7281%	16,70%	63,06	371,28	46,04	249,26
22	0,7218%	17,42%	62,51	368,06	45,32	245,38
23	0,7155%	18,14%	61,97	364,87	44,62	241,56
24	0,7093%	18,85%	61,43	361,71	43,92	237,80
25	0,3516%	19,20%	30,45	179,29	21,62	117,05
26	0,3501%	19,55%	30,32	178,51	21,38	115,73
27	0,3485%	19,90%	30,19	177,74	21,14	114,43
28	0,3470%	20,25%	30,06	176,97	20,90	113,14
29	0,3455%	20,59%	29,93	176,20	20,66	111,86
30	0,3440%	20,94%	29,80	175,44	20,43	110,60
31	0,3425%	21,28%	29,67	174,68	20,20	109,36
32	0,3411%	21,62%	29,54	173,92	19,97	108,12
33	0,3396%	21,96%	29,41	173,17	19,75	106,90
34	0,3381%	22,30%	29,28	172,42	19,52	105,70
35	0,3366%	22,63%	29,16	171,67	19,30	104,51
36	0,3352%	22,97%	29,03	170,93	19,09	103,33
37	0,1669%	23,14%	14,45	85,09	9,44	51,08
38	0,1665%	23,30%	14,42	84,91	9,35	50,62
39	0,1661%	23,47%	14,39	84,72	9,26	50,16
40	0,1658%	23,63%	14,36	84,54	9,18	49,70

Anexo A - Contratação do Trabalhador Informal

Mês	Probabilidade de Localização Mensal	Localização Acumulada	Retorno Médio Mensal		VPL	
			Multa Mín	Multa Máx	Multa Mín	Multa Máx
41	0,1654%	23,80%	14,33	84,36	9,10	49,25
42	0,1651%	23,97%	14,30	84,17	9,01	48,80
43	0,1647%	24,13%	14,27	83,99	8,93	48,35
44	0,1644%	24,29%	14,23	83,81	8,85	47,91
45	0,1640%	24,46%	14,20	83,63	8,77	47,47
46	0,1636%	24,62%	14,17	83,45	8,69	47,04
47	0,1633%	24,79%	14,14	83,27	8,61	46,61
48	0,1629%	24,95%	14,11	83,09	8,53	46,19
49	0,0813%	25,03%	7,04	41,45	4,23	22,88
50	0,0812%	25,11%	7,03	41,41	4,19	22,70
51	0,0811%	25,19%	7,03	41,36	4,16	22,52
52	0,0810%	25,27%	7,02	41,32	4,13	22,34
53	0,0809%	25,35%	7,01	41,27	4,09	22,16
54	0,0809%	25,43%	7,00	41,23	4,06	21,98
55	0,0808%	25,52%	7,00	41,18	4,03	21,80
56	0,0807%	25,60%	6,99	41,14	3,99	21,63
57	0,0806%	25,68%	6,98	41,10	3,96	21,45
58	0,0805%	25,76%	6,97	41,05	3,93	21,28
59	0,0804%	25,84%	6,96	41,01	3,90	21,11
60	0,0803%	25,92%	6,96	40,96	3,87	20,94
61	0,0802%	26,00%	6,95	40,92	3,84	20,77
62	0,0802%	26,08%	6,94	40,87	3,81	20,60
63	0,0801%	26,16%	6,93	40,83	3,77	20,44
64	0,0800%	26,24%	6,93	40,78	3,74	20,27
65	0,0799%	26,32%	6,92	40,74	3,71	20,11
66	0,0798%	26,40%	6,91	40,70	3,68	19,95
67	0,0797%	26,48%	6,90	40,65	3,65	19,79
68	0,0796%	26,56%	6,90	40,61	3,63	19,63
69	0,0795%	26,64%	6,89	40,56	3,60	19,47
70	0,0795%	26,72%	6,88	40,52	3,57	19,31
71	0,0794%	26,80%	6,87	40,48	3,54	19,16
72	0,0793%	26,88%	6,87	40,43	3,51	19,01
73	0,0396%	26,91%	3,43	20,19	1,74	9,43
74	0,0396%	26,95%	3,43	20,18	1,73	9,36
75	0,0396%	26,99%	3,43	20,17	1,72	9,29
76	0,0395%	27,03%	3,42	20,16	1,70	9,22
77	0,0395%	27,07%	3,42	20,15	1,69	9,15
78	0,0395%	27,11%	3,42	20,14	1,68	9,08
79	0,0395%	27,15%	3,42	20,13	1,66	9,01
80	0,0395%	27,19%	3,42	20,12	1,65	8,94

Anexo A - Contratação do Trabalhador Informal

Mês	Probabilidade de Localização Mensal	Localização Acumulada	Retorno Médio Mensal		VPL	
			Multa Mín	Multa Máx	Multa Mín	Multa Máx
81	0,0394%	27,23%	3,42	20,11	1,64	8,87
82	0,0394%	27,27%	3,41	20,10	1,63	8,81
83	0,0394%	27,31%	3,41	20,09	1,61	8,74
84	0,0394%	27,35%	3,41	20,07	1,60	8,68
85	0,0197%	27,37%	1,70	10,03	0,80	4,31
86	0,0197%	27,39%	1,70	10,03	0,79	4,27
87	0,0197%	27,41%	1,70	10,03	0,78	4,24
88	0,0197%	27,43%	1,70	10,02	0,78	4,21
89	0,0197%	27,45%	1,70	10,02	0,77	4,18
90	0,0196%	27,47%	1,70	10,02	0,77	4,15
91	0,0196%	27,49%	1,70	10,02	0,76	4,12
92	0,0196%	27,51%	1,70	10,01	0,76	4,09
93	0,0196%	27,53%	1,70	10,01	0,75	4,06
94	0,0196%	27,55%	1,70	10,01	0,74	4,03
95	0,0196%	27,57%	1,70	10,00	0,74	4,00
96	0,0196%	27,58%	1,70	10,00	0,73	3,98
97	0,0098%	27,59%	0,85	5,00	0,36	1,97
98	0,0098%	27,60%	0,85	5,00	0,36	1,96
99	0,0098%	27,61%	0,85	5,00	0,36	1,95
100	0,0098%	27,62%	0,85	5,00	0,36	1,93
101	0,0098%	27,63%	0,85	5,00	0,35	1,92
102	0,0098%	27,64%	0,85	5,00	0,35	1,90
103	0,0098%	27,65%	0,85	5,00	0,35	1,89
104	0,0098%	27,66%	0,85	4,99	0,35	1,88
105	0,0098%	27,67%	0,85	4,99	0,34	1,86
106	0,0098%	27,68%	0,85	4,99	0,34	1,85
107	0,0098%	27,69%	0,85	4,99	0,34	1,84
108	0,0098%	27,70%	0,85	4,99	0,34	1,82
109	0,0049%	27,71%	0,42	2,50	0,17	0,91
110	0,0049%	27,71%	0,42	2,50	0,17	0,90
111	0,0049%	27,72%	0,42	2,50	0,16	0,89
112	0,0049%	27,72%	0,42	2,50	0,16	0,89
113	0,0049%	27,73%	0,42	2,50	0,16	0,88
114	0,0049%	27,73%	0,42	2,49	0,16	0,87
115	0,0049%	27,74%	0,42	2,49	0,16	0,87
116	0,0049%	27,74%	0,42	2,49	0,16	0,86
117	0,0049%	27,75%	0,42	2,49	0,16	0,86
118	0,0049%	27,75%	0,42	2,49	0,16	0,85
119	0,0049%	27,76%	0,42	2,49	0,16	0,84
120	0,0049%	27,76%	0,42	2,49	0,15	0,84
Total	27,7609%		2.404,40	14.156,46	1.749,73	9.473,03

Fonte: MTE, IBGE, Pesquisa Mensal de Emprego

