



Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas

UNIVERSIDADE DE LISBOA

O Plano de Atividades da Inspeção Tributária: Desempenho e
Condicionantes dos Pequenos Distritos - O Caso de Bragança

MESTRADO EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Nome do Autor: Carlos Manuel Gonçalves Ferreira, N° 215227

Nome do Orientador: Professor Doutor João Ricardo Catarino

Lisboa

2014

Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas

UNIVERSIDADE DE LISBOA

O Plano de Atividades da Inspeção Tributária: Desempenho e
Condicionantes dos Pequenos Distritos - O Caso de Bragança

MESTRADO EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Carlos Manuel Gonçalves Ferreira

Orientador

Professor Doutor João Ricardo Catarino

Lisboa (2014)

Dissertação expressamente elaborada para a obtenção do Grau de Mestre em Administração Pública – de acordo com o Despacho Reitoral nº10097/2009 publicado no Diário da República II Série, nº 73, de 15 de abril de 2009.

Agradecimentos

Quero agradecer a todos os que contribuíram de forma positiva para a realização deste trabalho, em especial:

Ao meu orientador, Professor Doutor João Manuel Ricardo Catarino pelos seus conselhos e capacidade de motivação.

À Lúcia Guerra, pela ajuda no tratamento informático de todo o trabalho.

Ao Doutor Barroso Inês, diretor da Direção de Finanças de Bragança e ao Doutor António Verdelho, chefe de divisão da IT, pelo seu encorajamento pessoal e disponibilidade constante na recolha dos dados que serviram para o presente estudo.

Aos colegas da minha UO, que acompanharam mais de perto este percurso: Nuno Moreno e Isabel Sequeira, pelo seu encorajamento e pela sua amizade.

Aos meus pais por todo o apoio e incentivo dado ao longo de toda a minha vida.

À minha esposa, pela disponibilidade e pela compreensão nas minhas ausências e pelo incentivo neste projeto.

Finalmente, à minha filha pelos momentos juntos que lhes “roubei”, com a certeza, porém, de que a minha valorização pessoal será um contributo precioso na sua educação.

Resumo

A implementação do Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária (PNAIT) tem como objetivo estabelecer as metas e orientações para a Inspeção Tributária da Direção Geral de Contribuições e Impostos agora Autoridade Tributária e Aduaneira. No âmbito das linhas orientadoras dos PNAIT's foram promovidos vários procedimentos a adotar como sejam a adoção de metodologias de inspeção e a criação de aplicações informáticas para o cruzamento de dados objeto de tributação e assim reforçar os objetivos de correções quer à matéria tributável em sede de IRS, IRC, IMI e IMT quer ao imposto, IVA, Selo e outros, e consequentemente melhorar também a qualidade dos resultados das ações inspetivas levadas a cabo.

No âmbito da presente dissertação de mestrado, desenvolveu-se um trabalho de investigação, realizado no âmbito de um curso de Mestrado em Administração Pública, subordinado ao tema: *O Plano de Atividades da Inspeção Tributária: Desempenho e Condicionantes dos Pequenos Distritos – O Caso de Bragança*. A questão de partida deste estudo é, de que forma as medidas, objetivos e metas do PNAIT, são exequíveis nos pequenos distritos e designadamente no caso da Divisão de Inspeção Tributária do distrito de Bragança.

O estudo realizado foi um estudo de caso. A investigação decorreu no âmbito da Direção de Finanças de Bragança, Divisão de Inspeção Tributária, mediante a análise dos dados disponíveis sobre as empresas e contribuintes do distrito, bem como os indicadores de desempenho da Inspeção Tributária relativos aos anos de 2008 a 2011. Para a recolha de dados relativamente à informação económica do distrito recorreu-se à aplicação informática DataWarehouse (ferramenta de cruzamento de dados) e para recolha dos indicadores de desempenho, ao SIIT (Sistema de Informação Integrado da Inspeção Tributária).

A análise dos dados obtidos permitiu concluir que os objetivos incrementais de ano para ano propostos no PNAIT face ao desempenho económico do distrito e os recursos humanos disponíveis não são de todo exequíveis, uma vez que se assiste a uma diminuição do volume de negócios das empresas, desaparecimento do tecido económico tradicional que gerava maior volume de negócios como seja a construção civil (edifícios) e venda de veículos automóveis, arrastando também as suas empresas de apoio, como sejam as de venda de materiais de construção, fabricação de estruturas metálicas e manutenção de veículos automóveis respetivamente.

Abstract

The implementation of the National Plan of Activities of Tax Inspection (PNAIT) aims at establishing the goals and guidelines for the Tax Inspection of the General Board of Income and Taxation currently called Taxation and Customs Authority. Bearing in mind the guidelines of the PNAITs, several procedures have been promoted, namely the adoption of inspection methods and the creation of computer applications to allow data crossing that is object of taxation and thus reinforce the goals of corrections either to the taxable information in IRS, IRC, IMI and IMT or to the taxes IVA, SELO and others. As a result, it allows the improvement of the quality of the results of the inspection actions that take place. In the context of this master degree dissertation, a research work has been developed within the Master Degree in Public Administration Course, whose topic is: *The Activity Plan of Tax Inspection: Performance and Determinatives of Small Districts – The case of Bragança*. The point of departure of this study is how the measures, objectives and goals of the PNAIT are practicable in small districts, mainly as far as the Tax Inspection Division of the district of Bragança is concerned.

The study was a case study. The investigation was conducted in the Finance Department of Bragança, Tax Inspection Division, taking into account the analysis of the available data about the companies and tax payers of the district, as well as the performance indicators of the Tax Inspection concerning the years of 2008-2011. To collect the data related to the economic information of the district we have used the computer application DataWarehouse (a data crossing tool). In order to get the performance indicators we have resorted to the SIIIT (Integrated Information System of the Tax Inspection).

The analysis of the obtained data allowed to conclude that, year by year, the incremental goals suggested in PNAIT are not at all feasible if we bear in mind the economic performance of the district and the human resources available. We are witnessing a decrease of the companies' turnover and the disappearance of the traditional economic cloth which generated higher turnover, such as the construction industry and car sales, taking with them their support companies like the companies of building materials sales, metallic structures manufacture and car maintenance respectively.

Índice Geral

Agradecimentos	iii
Resumo	iv
Abstract	v
Índice Geral.....	vi
Índice de Figuras.....	viii
Índice de Quadros	viii
Índice de Gráficos	x
Lista de Abreviaturas ou Siglas.....	xi
Introdução	1
PARTE I.....	3
ENQUADRAMENTO TEÓRICO E CARACTERIZAÇÃO DA DGCI / AT	3
CAPÍTULO I	4
CARACTERIZAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	4
1. A Administração Pública.....	5
1.1 As Políticas Públicas	5
1.2 Serviço Público e o Estado	6
1.3 Pressupostos para a Intervenção do Estado na Economia – Eficiência e Eficácia e Equidade/ Igualdade	7
1.3.1 Eficiência.....	7
1.3.2. Eficácia.....	8
1.3.3. Equidade /Igualdade	9
1.4 Relação Entre Eficiência e Igualdade	9
1.4.1 A Escola de Cambridge	11
1.4.2 A Escola de Chicago	11
1.5 A Influência das Políticas Públicas no Serviço Público	12
1.5.1 Formulação das Políticas Públicas	12
1.5.2 Implementação e Avaliação das Políticas Públicas	13
CAPÍTULO II	15
2. Os Modelos de Organização de Gestão Pública	16
2.1 O Modelo Clássico	16
2.2 Welfare State – O Modelo Profissional ou Burocrático	17
2.3 O Modelo Gestor ou da Nova Gestão Pública	19
2.3.1 Contributos teóricos	19
2.3.2 Conceito e Caracterização das Agências	22
2.4 O Modelo da Governação	24
2.5 Conclusão	27
CAPÍTULO III	28
3. A Gestão Orientada para os Resultados em Portugal	29
3.1 A Gestão por Objetivos	29

3.2	O Plano e o Relatório de Atividades na Administração Pública Portuguesa	30
3.3	O Sistema Integrado de Avaliação de Desempenho da Administração Pública (SIADAP)	32
CAPÍTULO IV		34
4.	Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária.....	35
4.1	Breve História da Direção Geral das Contribuições e Impostos.....	35
4.2	A DGCI/AT – Natureza, Missão, Visão, Valores e Competências	36
4.3	A Inspeção Tributária/AT.....	38
4.4	O PNAIT e seus Objetivos Estratégicos	42
4.4.1	A Quantificação de Resultados	43
4.4.2	A Quantificação da Seleção Central e Regional	48
4.4.3	Controlo e Avaliação	48
PARTE II.....		49
ENQUADRAMENTO PRÁTICO		49
CAPÍTULO V		50
5.	Contextualização do Estudo	51
5.1	Identificação do Problema	51
5.2	Objetivos do Estudo.....	52
5.3	Dados de Investigação	52
5.4	Delimitação do Estudo.....	53
5.5	Contexto Geográfico.....	53
5.6	A Direção de Finanças de Bragança	55
CAPÍTULO VI.....		58
6.	Metodologia de Investigação.....	59
6.1	Opções Metodológicas	59
6.2	Instrumentos de Recolha de Dados.....	60
6.3	Estrutura dos Documentos	63
6.4	Procedimentos	64
6.5	População e Amostra.....	64
CAPÍTULO VII.....		65
7.	Apresentação e Análise de Resultados	66
7.1	Caraterização dos Indicadores /População Observada.....	66
7.2	Imposto Gerado pelo Distrito de Bragança, IRS/ IRC e IVA.....	72
7.3	Peso do Volume de Negócios do Distrito relativamente ao Nacional	74
7.4	Número de Sujeitos Passivos e Volume de Negócios por Setor	75
7.5	Atividades com maior Peso no Volume de Negócios Gerado no Distrito	76
7.6	Resultados da Inspeção Tributária de Bragança	79
7.6.1	Ações de Inspeção: Ordens de Serviço Executadas.....	80
7.6.2	Ações de Inspeção: Despachos Executadas.....	80
7.6.3	Correções - Técnicas e Métodos Indiretos – Matéria Coletável	81
7.6.4	Correções - Técnicas e Métodos Indiretos - Imposto	82
7.6.5	Variação de Desempenho	83
7.6.6	Desvios – Correções à Matéria / Rendimento Coletável	86

7.6.7 Desvios – Imposto em Falta	88
7.6.8 Correções à Matéria Coletável por Ação / Imposto.....	90
7.6.9 Correções ao Imposto em Falta por Tipo de Imposto.....	92
7.6.10 Regularizações Voluntárias por Ação	94
8 Conclusões e Observações	98
8.1 Conclusões.....	98
8.2 Observações Adicionais.....	101
9 Bibliografia	104

Índice de Figuras

Figura 1 - <i>Trade-off</i> Equidade-Eficiência.....	10
Figura 2 - O Modelo da Networks.....	25
Figura 3 - Evolução Recente da Administração Pública	27
Figura 4 - Organigrama da DGCI/AT	37
Figura 5- Estrutura Orgânica da IT.....	41
Figura 6 - Objetivos Estratégicos da IT.....	43
Figura 7 - Retirada do <i>site</i> da Associação Nacional dos Municípios Portugueses	54

Índice de Quadros

Quadro 1 - Questões Chave na Avaliação das Políticas Públicas.....	13
Quadro 2 - Diferenças entre Departamentos Ministeriais e Agências	23
Quadro 3 - Mapa de objetivos em correções impostas pelo PNAIT à Inspeção Tributária em 2008	44
Quadro 4 - Mapa de objetivos em correções impostas pelo PNAIT à Inspeção Tributária em 2009	45
Quadro 5 - Mapa de objetivos em correções impostas pelo PNAIT à Inspeção Tributária em 2010	46
Quadro 6 - Mapa de objetivos em correções impostas pelo PNAIT à Inspeção Tributária em 2011	47
Quadro 7 - Número de habitantes do distrito por faixa etária.....	54
Quadro 8 - Número de sujeitos passivos por setor de atividade	64
Quadro 9 - Saldo dos sujeitos passivos do setor primário	66
Quadro 10 - Saldo dos sujeitos passivos do setor secundário.....	66
Quadro 11 - Saldo dos sujeitos passivos do setor terciário.....	67
Quadro 12 - Pessoas Coletivas registadas em IRC	67
Quadro 13 - Enquadramento das pessoas coletivas em IRC.....	68
Quadro 14 - Enquadramento das pessoas coletivas em IVA	68
Quadro 15 - Pessoas singulares registadas em IRS	69
Quadro 16 - Enquadramento das pessoas singulares em IRS	69
Quadro 17 - Enquadramento das pessoas singulares em IVA	70
Quadro 18 - Discriminação dos Sujeitos Passivos por Atividades	71
Quadro 19 - Discriminação dos Profissionais Liberais por Atividades	72
Quadro 20 - IRS gerado no distrito de Bragança /ano.....	73

Quadro 21 - IRC gerado no distrito de Bragança /ano	73
Quadro 22 - IVA gerado no distrito de Bragança /ano	74
Quadro 23 - Percentagem do volume de negócios do distrito no nacional por ano	74
Quadro 24 - Volume de negócios do distrito para ação da inspeção tributária.....	75
Quadro 25 - N° de sujeitos passivos e volume de negócios por setor.....	76
Quadro 26 - Atividades com maior significado relativamente ao volume de negócios no ano 2008	77
Quadro 27 - Atividades com maior significado relativamente ao volume de negócios no ano 2009	77
Quadro 28 - Atividades com maior significado relativamente ao volume de negócios no ano 2010	78
Quadro 29 - Atividades com maior significado relativamente ao volume de negócios no ano 2011	79
Quadro 30 - Número de técnicos constantes nos PNAIT/ano	79
Quadro 31 - Número de ações executadas.....	80
Quadro 32 - Número de despachos executados	81
Quadro 33 - Matéria coletável por tipo de correção – ano	82
Quadro 34 - Imposto por tipo de correção – ano	83
Quadro 35 - Variação de desempenho do ano 2008 relativamente a 2007	83
Quadro 36 - Variação de desempenho do ano 2009 relativamente a 2008	84
Quadro 37 - Variação de desempenho do ano 2010 relativamente a 2009	84
Quadro 38 - Variação de desempenho do ano 2011 relativamente a 2010	85
Quadro 39 - Desvios objetivos PNAIT e realizado no ano 2008.....	86
Quadro 40 - Desvios objetivos PNAIT e realizado no ano 2009.....	86
Quadro 41 - Desvios objetivos PNAIT e realizado no ano 2010.....	87
Quadro 42 - Desvios objetivos PNAIT e realizado no ano 2011.....	87
Quadro 43 - Desvios objetivos PNAIT e realizado no ano 2008 (Imposto)	88
Quadro 44 - Desvios objetivos PNAIT e realizado no ano 2009 (Imposto)	88
Quadro 45 - Desvios objetivos PNAIT e realizado no ano 2010 (Imposto)	89
Quadro 46 - Desvios objetivos PNAIT e realizado no ano 2011 (Imposto)	89

Índice de Gráficos

Gráfico 1 - Volume de negócios do distrito para ação da inspeção tributária	75
Gráfico 2 - Nº de sujeitos passivos por setor	76
Gráfico 3 - Volume de negócios por setor	76
Gráfico 4 - Número de ações / inspeções executadas	80
Gráfico 5 - Número de despachos / inspeções executadas	81
Gráfico 6 - Variação de desempenho do ano 2008 relativamente a 2007.....	83
Gráfico 7- Variação de desempenho do ano 2009 relativamente a 2008.....	84
Gráfico 8 - Variação de desempenho do ano 2010 relativamente a 2009.....	85
Gráfico 9 - Variação de desempenho do ano 2011 relativamente a 2010.....	85
Gráfico 10 - Desvio objetivos PNAIT e realizado no ano 2008	86
Gráfico 11 - Desvio objetivos PNAIT e realizado no ano 2009	86
Gráfico 12 - Desvio objetivos PNAIT e realizado no ano 2010	87
Gráfico 13 - Desvio objetivos PNAIT e realizado no ano 2011	87
Gráfico 14 - Desvio objetivos PNAIT e realizado no ano 2008	88
Gráfico 15 - Desvio objetivos PNAIT e realizado no ano 2009	88
Gráfico 16 - Desvio objetivos PNAIT e realizado no ano 2010	89
Gráfico 17 - Desvio objetivos PNAIT e realizado no ano 2011	89
Gráfico 18 - Correções à matéria coletável por ação/ imposto no ano 2008	90
Gráfico 19 - Correções à matéria coletável por ação/ imposto no ano 2009	90
Gráfico 20 - Correções à matéria coletável por ação/ imposto no ano 2010	91
Gráfico 21 - Correções à matéria coletável por ação/ imposto no ano 2011	91
Gráfico 22 - Correções ao imposto em falta/ ação no ano 2008	92
Gráfico 23 - Correções ao imposto em falta/ ação no ano 2009	93
Gráfico 24 - Correções ao imposto em falta/ ação no ano 2010	93
Gráfico 25 - Correções ao imposto em falta/ ação no ano 2011	94
Gráfico 26 - Regularizações Voluntárias por ação e imposto 2008.....	94
Gráfico 27 - Regularizações Voluntárias por ação e imposto 2009.....	95
Gráfico 28 - Regularizações Voluntárias por ação e imposto 2010.....	96
Gráfico 29 - Regularizações Voluntárias por ação e imposto 2011.....	97

Lista de Abreviaturas ou Siglas

A4 – Autoestrada nº 4
ACE – Agrupamento Complementar de Empresas
ACT – Autoridade para as Condições no Trabalho
AEIE – Agrupamento Económico de Interesse Europeu
ASAE – Autoridade para a Segurança Alimentar
AT – Administração Tributária e Aduaneira
CAE – Código de Atividade Económica
CAF – Conselho de Administração Fiscal
CDT – Convenção sobre Dupla Tributação
CEF – Centro de Estudos Fiscais
CF – Centro de Formação
CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
CIVA – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
DF – Direção de Finanças
DGCI – Direção Geral dos Impostos
DSA – Direção de Serviços de Avaliações
DSAI – Direção de Serviços de Auditoria Interna
DSC – Direção dos Serviços de Cobrança
DSCC – Direção de Serviços de Contabilidade e Controlo
DSCJC – Direção de Serviços de Consultoria Jurídica e Contencioso
DSCRI – Direção de Serviços de Cooperação e Relações Internacionais
DSGCT – Direção de Serviços de Gestão dos Créditos Tributários
DSGRF – Direção de Serviços de Gestão dos Recursos Financeiros
DSGRH – Direção de Serviços de Gestão de Recursos Humanos
DSIE – Direção de Serviços de Instalações e Equipamentos
DSIFAE – Direção de Serviços de Investigação da Fraude e Ações Especiais
DSIMI – Direção de Serviços do Imposto Municipal de Imóveis
DSIMT – Direção de Serviços do Imposto Municipal de Transações
DSIRC – Direção de Serviços do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
DSIRS – Direção de Serviços do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
DSIT – Direção de Serviços da Inspeção Tributária
DSIVA – Direção de Serviços do Imposto sobre o Valor Acrescentado
DSJT – Direção de Serviços de Justiça Tributária
DSPCIT – Direção de Serviços do Planeamento e Controlo da Inspeção Tributária
DSPIT – Direção de Serviços de Planeamento e Inspeção Tributária
DSR – Direção de Serviços de Reembolsos
DSRC – Direção de Serviços de Registo dos Contribuintes
DSRI – Direção de Serviços das Relações Internacionais
DW - Datawarehouse
EIRL – Empresário Individual de Responsabilidade Limitada
GNR – Guarda Nacional Republicana

GOPR – Gestão Orientada pelos Resultados
GPO – Gestão por Objetivos
IC 5 – Itinerário Complementar nº 5
IES – Informação Empresarial Simplificada
IMI – Imposto Municipal de Imóveis
IMT – Imposto Municipal de Transações
INE – Instituto Nacional de Estatística
IP 2 – Itinerário Principal nº2
IR – Imposto sobre o Rendimento
IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
IT – Inspeção Tributária
IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado
MOD. 22 – Declaração Modelo 22 de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
MOD. 3 – Declaração Modelo 3 de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
NGP – Nova Gestão Pública
OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico
PA – Plano de Atividades
PNAIT – Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária
PSP – Policia de Segurança Pública
RA – Relatório de Atividades
RCPIT – Regime Complementar do Procedimento da Inspeção Tributária
RFIRS – Retenções na Fonte de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
ROC – Revisor Oficial de Contas
SEF – Serviço de Estrangeiros e Fronteiras
SIADAP – Sistema Integrado de Avaliação de Desempenho da Administração Pública
SIIT – Sistema de Informação Integrada da Inspeção Tributária
SP – Sujeito Passivo
SS – Segurança Social
TATA – Técnico de Administração Tributária Adjunto
UGC – Unidade dos Grandes Contribuintes
UO – Unidade Orgânica
VIES – Vat Information Exchange Standard
VN – Volume de Negócios

Introdução

O texto que seguidamente se apresenta traduz o resultado de um trabalho de investigação, realizado no âmbito de um curso de Mestrado em Administração Pública, subordinado ao tema: *O Plano de Atividades da Inspeção Tributária: Desempenho e Condicionantes dos Pequenos Distritos – O Caso de Bragança*. Este estudo pretende dar resposta à seguinte questão de partida, se os objetivos impostos pelo Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária são exequíveis, ou seja, estão de acordo com as realidades económicas e sociais com que se debatem as Direções de Finanças dos pequenos distritos como é o caso do distrito de Bragança, tendo também influência na avaliação dos inspetores tributários. Para isso, ir-se-á analisar dados que permitam mostrar e caracterizar a estrutura económica do distrito, bem como, os resultados obtidos ao nível de correções e ações inspetivas realizadas pela inspeção tributária.

Este trabalho vai dividir-se em duas partes. Na primeira ir-se-á fazer uma caracterização da Administração Pública, dos seus modelos de gestão que vigoraram e transformaram esta ciência, seguindo-se a contextualização do modelo de gestão por objetivos ou resultados levado a efeito pela Administração Pública Portuguesa, nomeadamente na Inspeção da Administração Tributária, dando principal relevância ao seu Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária.

Na segunda parte definir-se-á o processo de investigação e a metodologia a adotar, mediante a população onde se pretende efetuar o estudo, recorrendo para o efeito aos elementos que constam das declarações modelo 3 de IRS, modelo 22 de IRC, declaração de informação empresarial simplificada e declarações periódicas de IVA, e, ao cadastro da Administração Tributária, para a partir deles caracterizar economicamente o distrito.

Tendo vindo a ser promovida a gestão orientada para os resultados em Portugal, interessa verificar também qual a resposta da divisão de inspeção tributária de Bragança à implementação do plano e relatório de atividades e, como referido se os objetivos aí fixados que se traduzem em correções à matéria coletável e ao imposto, resultantes de ações de inspeção tributária, são exequíveis e controláveis, bem como, verificar se conduz a um maior pragmatismo na gestão pública como é procurado pelas reformas decorrentes. Os dados sobre os resultados de correções alcançadas serão extraídos do SIIIT (sistema integrado de informação da inspeção tributária).

Importa, por isso, saber que resultado prático está a ter a gestão orientada para os resultados no caso da inspeção tributária de Bragança e de que forma os objetivos de natureza estratégica e operacional com recurso ao PNAIT¹ e avaliação de resultados de carácter simples e rígido, têm aderência à realidade da Unidade Orgânica deste distrito.

¹ Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária

PARTE I
ENQUADRAMENTO TEÓRICO E CARACTERIZAÇÃO
DA DGCI / AT

CAPÍTULO I
CARACTERIZAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

1. A Administração Pública

Segundo Harmon e Mayer (1999:34) “a administração pública é a ocupação de todos aqueles que atuam em nome do povo – em nome da sociedade, que delega de forma legal – e cujas ações têm consequências para os indivíduos e grupos sociais”. Para Waldo (1971:66) “a administração pública é a organização e a gerência de homens e materiais para a consecução dos propósitos de um Governo”.

A administração pública compreende assim o conjunto das organizações públicas que realizam a função administrativa e a gestão do Estado e de outros entes públicos com personalidade jurídica quer sejam de âmbito regional ou local. Põe em contacto direto a cidadania com o poder político para satisfação dos interesses públicos. Podemos assim entender a administração pública como o conjunto de áreas do setor público do Estado que mediante o exercício da função administrativa, a prestação de serviços públicos, a execução de obras públicas e a realização de outras atividades socio económicas de interesse público trata de alcançar os fins do Estado. O estudo da administração é aceite como fundamental no que concerne ao estudo da organização pública, entendida como entidade social que labuta continuamente de um modo organizado sendo influenciada pelo poder político (Bilhim, 2000, 2004). De acordo com Peters (1995) o Governo e a sua ação são de primordial importância para a vida dos cidadãos porque através dos bens que produzem e dos serviços que prestam, afetam grandemente o quotidiano dos indivíduos.

1.1 As Políticas Públicas

Como conceito, a política pública definir-se-á como toda a decisão por parte das autoridades públicas, compreendendo a sua implementação e avaliação incidindo em três grandes fases: a conceção, a implementação e a sua avaliação (Anderson; Mazmanian e Sabatier, citados por Silvestre, 2010). Cabe à fase da conceção a decisão sobre que políticas públicas deverão ser adotadas, passando posteriormente à formulação de propostas que em uma última etapa carece de uma decisão política (*Idem*).

Uma vez aprovadas quais as políticas públicas adotadas, iniciam-se as segunda e terceira fases das políticas públicas, aquelas que incluem os modos de prestação do serviço público e a respetiva avaliação (*Idem*).

Os modos de prestação de serviço público firmam-se na escolha política para a adoção de um entre dois mecanismos para a prestação dos serviços públicos: *através da hierarquia*

ou pelo mercado, apontando o primeiro para a produção de bens e prestação de serviços públicos através da administração pública.

1.2 Serviço Público e o Estado

Segundo Bilhim (2000:80) a noção de serviço público confina-se à "satisfação de necessidades coletivas individualmente sentidas através do fornecimento de bens ou serviços abaixo do seu preço". Pode-se assim indicar, que o conceito de serviço público na sua perspectiva socio económica, são todas as ações organizacionais que visam a satisfação de necessidades coletivas, individualmente sentidas, através do fornecimento de bens e/ou serviços:

- 1) gratuitamente distribuídos ou seja sem cobrança de preços diretos;
- 2) a preço inferior ao do custo de produção ou;
- 3) a preço superior ao custo de produção mas inferior ao que seria praticado no mercado (Silvestre, 2010).

Analisando o conceito verifica-se a existência da neutralidade necessária, dado que hoje as organizações privadas podem produzir bens e prestar serviços públicos que preenchem os requisitos do serviço público. O serviço público visa colmatar as necessidades cujo conceito é "estado psicológico de insatisfação acompanhado do conhecimento da existência e da acessibilidade de um meio adequado a fazer cessar aquele estado e do desejo de possuir esse meio" (Martinez, 1973:95). Para o autor citado existem dois tipos de necessidades: primárias e secundárias ou de civilização, ou seja, têm a ver com as necessidades de sobrevivência humana e não afetam a sobrevivência humana respetivamente.

Segundo Ribeiro (1995), o Estado deve ser detentor de finanças próprias, sendo-lhe assim possível produzir os bens que vão satisfazer as necessidades coletivas. Este autor indica também a existência de necessidades primárias (pressupõe a ação do indivíduo para satisfazer a necessidade de alimentação) e secundárias (que não pressupõem a ação do indivíduo para a satisfação das suas necessidades, sendo que a simples existência do bem satisfaz o sujeito, dando como exemplo o exército).

As necessidades secundárias originam ainda a produção de três tipos de bens:

- a) Aqueles que satisfazem unicamente as necessidades coletivas;
- b) Aqueles que satisfazem as necessidades coletivas e as individuais de um modo gratuito ou a preço inferior ao de custo;

c) Os bens que satisfazem as necessidades coletivas e individuais e que são distribuídos a um preço superior ao custo de produção, mas inferior ao que seria determinado pelo mercado.

Acrescenta ainda o autor que os bens cuja produção é realizada pelo Estado são sempre públicos contudo, poder-se-á efetuar a distinção entre bens públicos que são os que satisfazem unicamente as necessidades coletivas e os semi-públicos que satisfazem as necessidades coletivas e individuais.

Confrontando esta definição de Serviço Público com a de Bilhim (2000:79) de que "o Serviço Público (que é promovido através dos bens do Estado) visa a satisfação de necessidades coletivas individualmente sentidas, através do fornecimento de bens ou serviços abaixo do seu preço" a distinção entre bens públicos e semi-públicos não faz sentido porque na aceção de Ribeiro (1995) só os bens semi-públicos satisfazem as necessidades individuais.

Segundo Barre, citado por Silvestre (2010) a exploração no setor público deve possibilitar o acesso dos bens e serviços aos indivíduos que deles necessitem, e que de outro modo não teriam essa possibilidade. A escolha da forma de exploração centra-se no conhecimento do que representa o interesse público. Só através da decisão política é que isso será realizado (Ribeiro, 1995). Assim a dimensão política através das ordens emanadas dos eleitos, condiciona o tipo de serviços que devem ser prestados pela Administração Pública.

1.3 Pressupostos para a Intervenção do Estado na Economia – Eficiência e Eficácia e Equidade/ Igualdade

O Estado intervém na economia porque está incumbido e legitimado mediante o sufrágio livre e universal, para satisfazer as necessidades dos cidadãos que votaram nos indivíduos que o constituem (Silvestre, 2010). Assim, de acordo com Ribeiro (1995), essas necessidades apesar de satisfeitas pelo Estado, têm de ser as necessidades dos indivíduos.

A prestação do serviço público está assim dependente de fatores económicos no que respeita à promoção da eficiência e fatores políticos no que concerne à equidade (Silvestre, 2010).

1.3.1 Eficiência

A promoção da eficiência como pressuposto para a intervenção do Estado na economia constata-se nas suas incumbências prioritárias conforme se retira do artigo 81º,

alínea c) da Constituição da República Portuguesa "assegurar a plena utilização das forças produtivas, designadamente zelando pela eficiência do setor público". Pese embora de acordo com Pollitt e Bouckaert (2004) o conceito de eficiência não seja de fácil entendimento e consenso, em norma a eficiência é entendida como o rácio entre os *inputs* (recursos materiais, financeiros, humanos e tecnológicos) e *outputs* (bens e/ou serviços) (Greiling; Holloway; Rochet, Bout-Colonna, Keramidas e outros, citados por Silvestre, 2010). A eficiência divide-se ainda em técnica ou tecnológica e eficiência alocativa ou económica (*Idem*). A primeira tem em consideração a utilização dos volumes de inputs para determinadas quantidades de outputs enquanto que na segunda o seu foco centra-se no máximo de produção de outputs ao menor custo possível. Esta pode ainda dividir-se em eficiência no consumo, eficiência na produção e em particular na eficiência social (Lane, citado por Silvestre, 2010).

Em conclusão é comumente aceite o modelo do ótimo de Pareto como explicativo da eficiência alocativa. De acordo com este modelo é impossível aumentar o bem-estar de um indivíduo sem diminuir o bem-estar de outro, uma vez que é assumido que todos os fatores de produção estão a ser utilizados. Deste aproveitamento de todos os fatores interessará produzir ao menor custo possível (Barbosa, 1997).

1.3.2. Eficácia

A eficácia é, o atingir as metas propostas. Assim "o alcance dos objetivos visados (...) é um assunto da esfera da eficácia" (Bilhim, 2004:319). Ainda sobre eficácia é defendido que resulta da relação entre os objetivos delineados e os resultados alcançados (Andrade *et al*, 2004). Estas conceções vão de encontro à noção de *efeito* ou *effectiveness* que se reporta à relação entre os objetivos delineados e os impactos que a atividade organizacional teve (Bourn, Denhardt; Martin, Parker, e outros, citados por Silvestre, 2010).

De acordo com Henkel citado por (*Idem*) as noções de eficiência e economia são de difícil distinção. Se para uns a economia considera a aquisição e uso de recursos, para outros refere-se à minimização na utilização de recursos para determinada atividade (Bourn; Pollitt, Birchall, Putman, citados por Silvestre, 2010).

Assume-se assim que a eficiência resulta da relação entre os recursos utilizados e os outputs produzidos, enquanto a eficácia, remete para o resultado da ação.

1.3.3. Equidade /Igualdade

Relativamente à igualdade, o seu conceito inclui a noção de justiça social, visando a satisfação das necessidades coletivas individualmente sentidas, podendo ser satisfeitas através da redistribuição da riqueza material, política e social. A promoção da equidade é outro dos pressupostos teóricos para a intervenção do Estado na economia. A alínea b) do artigo 81º da Constituição da República Portuguesa sustenta que é igualmente uma incumbência prioritária do Estado "promover a justiça social, assegurar a igualdade de oportunidade e operar as necessárias correções das desigualdades na distribuição da riqueza e do rendimento, nomeadamente através da política fiscal".

Os seres humanos são iguais de um ponto de vista moral, contudo "não o são, nem nunca o serão de um ponto de vista descritivo, factual e empírico" (Dahl, citado por Silvestre, 2010:36). Assim a questão da equidade deve ser a preocupação central para o gestor público (Harrop, 1999). A noção de equidade abarca o significado de justiça social e exige aos indivíduos o seu envolvimento, com o pretexto de correção das grosseiras situações de distribuição dos valores sociais e políticos (Denhardt, 2000).

A equidade é a componente central da conceção da justiça social, incluindo igualmente a noção de necessidade (Schedler, Proeller, referidos por Silvestre, 2010). De acordo com Denhardt (*Idem*) não devemos confundir a noção de equidade como sinónimo de igualdade. A igualdade, ao contrário da equidade que reporta à meritocracia (em que cada indivíduo deve ser recompensado pelo seu esforço dependendo por isso de cada um), reporta à vida, à liberdade e à busca da felicidade.

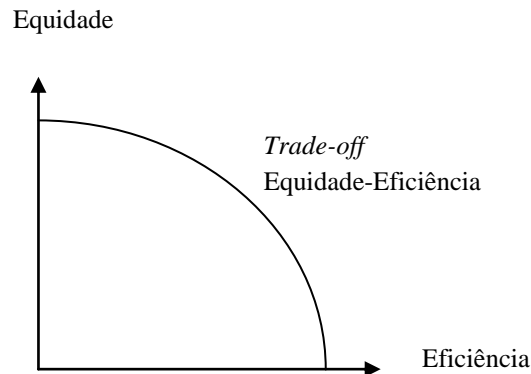
1.4 Relação Entre Eficiência e Igualdade

Como anteriormente referido são dois os objetivos para a intervenção do Estado na economia: a promoção da eficiência e a igualdade. A ação estatal admite o critério económico quando a organização pública tem como objetivo o mais alto lucro (Barre, citado por Silvestre, 2010).

Pode no entanto privilegiar a dimensão social, ou seja, o interesse geral justificando inclusive a perda financeira. Acresce que um setor público de grandes dimensões tem um efeito negativo no crescimento económico, podendo ter um efeito positivo na distribuição de mais-valias correspondendo assim à adoção do critério da igualdade (Lane, *Idem*).

Assim o *trade-off* entre equidade e eficiência é de difícil acordo entre os vários agentes (Stiglitz, 1998), no entanto é defendido por este autor que para aumentar a equidade teremos de abdicar de alguma eficiência, conforme demonstra a figura 1:

Figura 1 - Trade-off Equidade-Eficiência



Fonte: Stiglitz, Joseph, 1998. *Economy of the Public Sector – 2nd Edition*. New York: WW Norton & Company, Inc., pag. 91

Por oposição existem outros escritos que referem ser a liberdade, a justiça e a eficiência fundamentais numa sociedade (Savas, citado por Silvestre, 2010), mas para este autor, estes conceitos estão diversas vezes em confronto sendo por isso imperioso existir um compromisso entre eles. No entanto "contrariamente ao que se possa crer, os objetivos de justiça e de eficiência não têm de estar em conflito" (Robert, 1994:672). Concluindo, a intervenção do Estado na economia tem como objetivos a promoção da eficiência (dimensão económica) e da equidade (dimensão social). "Todavia como a ação do Estado não é perfeita, podem surgir e normalmente surgem, falhas de ação pública que são normalmente minoradas com mais ação pública, mais gastos ou despesas públicas" (Catarino, 2012:78). A ação pública depende entre outros fatores essencialmente do elemento político que pode ser largamente condicionado pelos ciclos eleitorais e onde normalmente se privilegia o aumento de despesa pública em detrimento de medidas políticas necessárias, bem como do dimensionamento inadequado do setor público e da baixa produtividade (Catarino, 2012).

No sentido de escolher uma daquelas dimensões, surgiram duas posições antagónicas sobre o papel da intervenção do Estado na economia: A Escola de *Cambridge* e a Escola de *Chicago*.

1.4.1 A Escola de Cambridge

Keynes (1970), na sua obra, alega que o capitalismo enquanto modelo económico não iria ser abandonado e sentenciado ao esquecimento, contudo iria ser objeto de alterações que possibilitariam a concentração no Estado de poderes que podiam debelar as falhas do capitalismo, defendendo assim que o equilíbrio macroeconómico não poderia ser alcançado pelos mercados. A lógica do autor baseia-se no facto de a procura ser o fator dominante. A procura influencia a produção, a qual irá por sua vez dominar o nível de emprego. O Estado deve proceder ao investimento público como elemento dinamizador da procura, evitando-se as imperfeições do mercado como por exemplo o desemprego. O modelo Keynesiano foi grandemente aplicado nas maiores economias do mundo, tendo conduzido principalmente a partir de 1929 ao intervencionismo estatal na condução da atividade económica e na implementação do denominado *Welfare State*, que pode ser entendido como um sistema de proteção social dos trabalhadores, que inclui o pagamento de subsídios de desemprego, de férias, de apoio aos cidadãos incapacitados, entre outros (Coissoró, 1995).

Assim uma das grandes vantagens do keynesianismo firmava-se na avaliação positiva que fazia das políticas sociais (Lane, 2005), partindo do pressuposto que o investimento nestas áreas iria promover o emprego e o poder de compra, ou seja a intervenção do Estado promoveria a dinamização económica. Acresce que estas políticas sociais de educação, saúde e proteção social permitiriam a distribuição da justiça social através dos mais carenciados a estes programas (Silvestre, 2010).

1.4.2 A Escola de Chicago

Por oposição ao modelo acima evidenciado contrapõe-se a Escola de *Chicago* de onde se destaca Friedman (1956b). Baseando-se na obra de Smith (1923), indica que o Estado deveria intervir o menos possível na economia, porque o melhor modo de desenvolver a economia das nações era através do mercado e do mecanismo de preços que lhe está associado, ou seja, o princípio da *mão invisível*. Preconiza-se assim a não intervenção do estado na economia, uma vez que esta se autorregula pela oferta e pela procura de bens e serviços. Pela *mão invisível* Smith (1923) sustenta que o mercado se deverá pautar pela concorrência perfeita, onde nenhuma organização tem a capacidade de influenciar os preços dos bens ou serviços, objeto de negociação.

Deste modo e para Arndt, referido por Silvestre (2010), a orientação dos pensadores neoliberais virou-se sobretudo para o recurso á competição e à liberalização do mercado,

opondo-se ao desmesurado crescimento e alargamento das funções do Estado. Para os neoliberais, o mais importante é o garante de um correto balanço dos orçamentos, redução de impostos, liberalização das trocas comerciais, privatização, desregulamentação, etc, dado que para Massey, citado por Silvestre (2010:43) ”a solução do governo para um problema é usualmente tão mau quanto o problema”.

Não existe assim consenso entre as duas escolas sobre o papel do Estado na economia ”mas a simples armação da eficiência e equidade em determinar o devido tamanho do Estado é perturbado pelo reconhecimento que a alocação dos recursos públicos não é neutral em relação às considerações da justiça social” (Lane, citado por Silvestre, 2010:47).

1.5 A Influência das Políticas Públicas no Serviço Público

Atualmente as políticas públicas são bastante discutidas, dada a ação determinante dos agentes políticos e sociais na execução e construção das mesmas, resultando da influência destes sobre que bens e serviços devem ser produzidos/ prestados pelas organizações públicas. Para uns autores, o conceito de políticas públicas resulta de toda e qualquer decisão das autoridades governativas, compreendendo a sua implementação (Pasquino; Porta). Para outros como Denhardt são declarações das legitimadas autoridades públicas sobre um qualquer assunto. Em ambos os conceitos é assumido, que a política pública resulta de toda e qualquer decisão de órgãos políticos divergindo quanto à execução das mesmas (Silvestre, 2010).

1.5.1 Formulação das Políticas Públicas

Segundo Anderson, citado por Silvestre (2010), a formação de políticas públicas é composta por várias fases. Na primeira fase, reconhece-se a existência de um problema privado cujas implicações para a sociedade o transformará num problema público entrando-se assim na segunda fase. Seguidamente, entra-se na terceira fase “o tema”, que surge do problema público, entrando-se posteriormente na quarta fase (agenda de discussão). É nesta fase que se decidirá pela importância do tema que será objeto de agenda institucional, dando lugar à formulação de propostas e à tomada de decisão. Nem todos os temas entram na discussão, sendo que as variáveis a serem consideradas no processo de formação e implementação de políticas públicas são:

- 1) a delicadeza do problema;
- 2) a implementação pelo regulamento / Lei;
- 3) as variáveis não consideradas no regulamento/ Lei (Mazmanian, Sabatier, *Idem*).

Dentro dessas variáveis podemos encontrar a ação dos grupos de pressão, tais como, a igreja católica que podem influenciar decisões políticas (Martinez, 1973), ou mesmo as do poder executivo (Peters, 1995). Contudo não se deve confundir a formulação das políticas públicas num contexto alargado em que participam vários atores, com a condição específica de acesso ao Governo. De acordo com Viegas, citado por Silvestre (2010) a decisão de escolha de serviços públicos decorre da vida social e política, sendo no entanto este processo através da decisão política problemático pelas questões que levanta e incapaz de satisfazer a totalidade da população (Stiglitz, 1998). As decisões políticas e de interesse público variam com a cultura e com os interesses dos indivíduos, com a época de decisão, com as pretensões dos grupos de interesses ou de pressões e com os acontecimentos sócio económicos entre outros.

1.5.2 Implementação e Avaliação das Políticas Públicas

A etapa da execução e do desenvolvimento das políticas públicas cabe tradicionalmente ao *apparatus* burocrático ou organização pública, associação cada vez mais questionada como adiante se verá. De notar que a decisão política se centra na escolha de uma das seguintes alternativas: *internalizar*, caso em que o Estado fará uso do setor público para produzir bens e/ou prestar serviços; ou *externalizar/ privatizar* pelo qual o Estado transfere para as organizações privadas a produção desses bens e serviços (Silvestre, 2010). Autores como Rossi e Freeman, referidos por Silvestre (2010) suportam a ideia da existência de três questões chave a responder quando estamos perante a avaliação da execução das políticas públicas:

- 1) o programa alcançou a população alvo?;
- 2) a prestação do serviço está de acordo com a especificação do programa?;
- 3) que recursos foram utilizados?

Vidé quadro seguinte:

Quadro 1 - Questões Chave na Avaliação das Políticas Públicas

O programa alcançou a população alvo?	Cobertura do programa
A prestação do serviço está de acordo com a especificação do programa?	Entrega do programa
Que recursos foram utilizados?	

Fonte: Adaptado de (Silvestre: 2010:52).

Das respostas a estas perguntas resulta a monitorização dos resultados dos programas delineados, ou seja, a avaliação das atividades empreendidas. Os objetivos desta ação, centram-se na apreciação das ações encetadas coletivamente e avaliadas sobre as dimensões de eficiência, eficácia e cumprimento dos objetivos propostos. Outra questão que se coloca diz respeito, ao tipo e ao grau de informação que deverá ser recolhido e tratado, para que todos os multi-interessados se sintam satisfeitos com os resultados da ação pública, dado que existe uma necessidade de apreensão dos resultados produzidos face à escassez de recursos económico-financeiros e temporais. Para os patrocinadores dever-se-á considerar a eficiência dos programas como o grau do alcance dos objetivos propostos (*effectiveness*) e para os alvos do programa o grau da melhoria da qualidade de vida etc. Ainda de acordo com estes autores, para a escolha das dimensões e indicadores a utilizar, dever-se-á ter em consideração duas dimensões:

- 1) o grau de cobertura e;
- 2) a prestação do serviço.

Quanto ao primeiro se for desproporcional resultará em elevados custos. Relativamente ao segundo deve-se atentar aos conceitos de acesso e especificação do serviço (Silvestre, 2010).

Pode assim concluir-se, que as políticas públicas e as formas de prestação dos serviços públicos são temas muito importantes para toda e qualquer coletividade. As políticas escolhidas conduzem à produção dos bens e serviços que irão ser colocados à disposição dos indivíduos para satisfação das suas necessidades. Estas opções determinam o bem-estar dos sujeitos despontando para o desenvolvimento societal, equitativo e igualitário (*Idem*).

CAPÍTULO II
OS MODELOS DE GESTÃO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

2. Os Modelos de Organização de Gestão Pública

Segundo Rocha (2000c), são quatro os modelos de administração pública identificados a partir do tipo de Estado: 1) o modelo clássico, 2) o modelo profissional ou burocrático, 3) o modelo gestor e, 4) o modelo da governação, que de imediato passaremos a analisar porque “o mesmo não sendo um estudo histórico (...) (essa evolução) é importante para o entendimento da rutura acentuada com a “tradição”” (Suleiman, citado por Silvestre, 2010:65).

2.1 O Modelo Clássico

No decurso do séc. XIX o modelo clássico substituiu o denominado mercantilismo, podendo este ser dividido em três formas como sejam o monetarista, o industrial e o do comércio (Martinez, 1973; Medeiros, 2003).

O primeiro teve origem no império espanhol, com a convicção de que a detenção de grandes quantidades de metais preciosos pelas nações era um indicador de prosperidade económica. O mercantilismo industrial teve origem em França atingindo o seu auge com Colbert, onde se promoveu o desenvolvimento da produção industrial para fazer face à nação espanhola, dada a impossibilidade do acesso ao ouro e prata por parte deste país. O mercantilismo inglês teve na base o mesmo objetivo do francês apenas se alterando a expansão da produção industrial pelo desenvolvimento do comércio. Comum aos três tipos de mercantilismo é a forte ação do Estado na intervenção económica, com o objetivo último de detenção da maior quantidade possível de metais preciosos. Como descrito, para os mercantilistas “o fortalecimento dos Estados e a centralização do poder” (Medeiros, 2003:123) é primordial: “nas obras dos mercantilistas sejam espanhóis, ingleses ou franceses, o sujeito económico central é o Estado” (Barre, citado por Silvestre, 2010:66).

O sistema mercantilista foi fortemente criticado, uma vez que a ordem social não é um produto do Estado e a moeda não é a principal mais-valia das nações, pelo que emerge a corrente *fisiocrata* para quem toda e qualquer construção humana é inferior à harmonia da ordem natural. Como os eventos financeiros deveriam desenvolver-se livremente deve o Estado abster-se de intervir na economia. Surge assim, pelas mãos de Adam Smith (1923) o modelo clássico que se caracteriza pela não intervenção do Estado na economia, pelo fim das medidas protecionistas e monopólios porque a “mão invisível” auto regula o mercado (Smith,

1923). Esta autorregulação dependia da livre concorrência e da competição entre produtores, permitindo a adequação entre a oferta e a procura de bens e serviços nos mercados.

A riqueza das nações exultava os princípios da especialização, da divisão do trabalho e do tamanho dos mercados. Este princípio suporta-se na ação egoísta dos indivíduos que no intuito de promoverem o seu próprio bem estão em concomitância e como por uma “mão invisível” a elevar o bem geral – o *Homines Economici* (Silvestre, 2010). Daí que para os liberais económicos “os governantes se deviam abster de intervir em matéria económica” (Martinez, 1973:179). De referir que este modelo vigorou numa época de forte produção industrial e crescimento económico. No entanto devemos indicar que para os liberais o “Estado não é negado pois o liberalismo não é anarquismo” (Barre, citado por Silvestre, 2010:66).

2.2 Welfare State – O Modelo Profissional ou Burocrático

Com o advento da I Guerra Mundial (1914-1918) a época de prosperidade que atravessou o séc. XIX terminou assim como a paz (Martinez, 1973). Com o início da guerra os estados tiveram que intervir fortemente na economia. Com o fim da guerra, assiste-se a uma depressão económica que conjuntamente com a crise da Bolsa de Nova York em 1929 degenera em declínio económico, aumento de desemprego, fazendo com que a crença de que os mercados se autorregulavam através do mecanismo de preços caísse por terra. A partir daí, o Estado passou a intervir na economia como garante da proteção social contra os danos causados pelo capitalismo.

No entanto foi com a II Guerra Mundial (1939-1945) que a intervenção do Estado na economia atingiu o seu auge. No fim do conflito o Estado no intuito de assegurar a produção de bens e a prestação de serviços tidos como essenciais à condição humana, que de outro modo seriam afetados pela incapacidade de funcionamento do mercado, interveio na economia surgindo o Estado do “Bem-estar” (Silvestre, 2010).

Este tipo de Estado caracteriza-se pela sua ação ativa na direção da economia, com o intuito de delinear a alocação de recursos, a transferência de pagamentos e as políticas que promovam o pleno emprego, fatores que de outro modo não seriam satisfeitos. Subjacente ao Estado do Bem-estar associa-se o modelo Keynesiano integrado na Escola de Cambridge. Após a guerra assiste-se a uma vaga de nacionalizações dos setores produtivos e energéticos, levando por este facto ao crescimento da produção de bens e serviços pela organização pública, decorrendo daí uma crescente contratação de colaboradores públicos e maior

formalização de tarefas para que o controlo sobre as pessoas e produção fosse efetivo. Este modelo vigorou até à década de setenta, já que existia a convicção de um crescimento económico permanente e imutável sobre a direção estatal (*Idem*).

Relativamente à administração pública durante este período vigorou o modelo profissional com origem na Burocracia de Weber (1978) que se caracteriza pela divisão vertical do trabalho, pela distribuição da autoridade ao longo da hierarquia, pela definição de regras formais de funcionamento e a concentração no topo da organização da responsabilidade pelas ações (Rocha, 2001; Bilhim, 2000). Para Weber a burocracia é como uma máquina moderna impondo a “rotina” nas tarefas administrativas e executar como a máquina o faz na produção (Bilhim, 2004). Como referido, este modelo configurava uma estrutura de organização centralizada em que as atividades eram integradas e no qual se evidenciava o controlo hierárquico, a continuidade a estabilidade, a carreira, os regulamentos internos e a conformidade com as normas (Bilhim, 2000; Mozzicafreddo, 2002). A ligação de integração funcional com a formulação das políticas públicas e a prestação de serviços na mesma organização era considerado benéfico, porque os resultados eram facilmente reportados ao poder político, permitindo-lhe uma intervenção mais eficaz. Considerava-se que este modelo apresentava as seguintes vantagens:

- 1) redução de custos administrativos;
- 2) facilidade de supervisão pelos responsáveis de topo;
- 3) redução do número de funcionários que informavam os políticos;
- 4) estímulos à coordenação de atividades interligadas;
- 5) promoção da uniformidade no fornecimento de bens e serviços (Schick, referido por Araújo, 2013).

Estas foram as razões que levaram ao sucesso do modelo burocrático. Segundo Horn, citado por Silvestre (2010) o modelo burocrático é aquele que pela sua regularidade melhor se adapta aos interesses do legislador para solucionar os problemas sociais que os governos têm que resolver. Para Williamson, referido por Araújo (2013) a regularidade pode minimizar os constrangimentos provenientes das dificuldades de relacionamento entre o Governo e a Administração Pública, contribuindo para a redução de custos de incerteza. No entanto foram apontadas fortes limitações a este modelo pelos defensores do modelo gestor que se irá analisar a jusante, como sejam:

- 1) processos de decisão pouco flexíveis;
- 2) a não existência de incentivos para a racionalização dos recursos utilizados;

- 3) a desresponsabilização dos colaboradores públicos e;
- 4) a falta de incentivos para que se promovam novas formas de trabalho que sejam mais eficientes e eficazes (Araújo, 2003).

“Para o senso comum a burocracia é sinónimo de ineficiência e uso excessivo da escrita e do registo e particularmente é identificada com a ineficiência da administração pública“ (Bilhim, 2004:39). Finalizando a caracterização deste modelo, dever-se-á referir que no caso português não existiu na verdade um Welfare State, pelo que a organização administrativa não tinha como objetivos a produção de bens e/ou prestação de serviços, antes constituía “a aparelhagem administrativa um instrumento de controlo direto do ditador sobre o país, criando a ilusão de legalidade e legitimidade“ (Rocha, 2001:31).

2.3 O Modelo Gestionário ou da Nova Gestão Pública

2.3.1 Contributos teóricos

A nova gestão pública baseia-se na introdução de mecanismos de mercado e na adoção de ferramentas de gestão privada na promoção de competição entre fornecedores de bens e serviços públicos na expectativa de melhoria do serviço para o cidadão, no aumento da eficiência e na flexibilidade da gestão (Hood, 1998).

Para a definição de nova gestão pública não existe um conceito abrangente totalmente aceite por todos os investigadores. No entanto, foi uma terminologia utilizada para descrever:

- a) um conjunto de ideias ou crenças;
- b) um campo de estudo e comentário para os académicos;
- c) um conjunto de ideias e práticas que podem ser observadas em recentes reformas administrativas ;
- d) um ajustamento nas relações entre o público e o privado, profissionais e gestores, e o Governo central e local;
- e) a defesa da gestão empresarial – as suas técnicas e ferramentas (Silvestre, 2010).

Para Hood (1998) o termo tem um duplo significado: da existência de um movimento e de uma área de estudo e investigação. Para Pollitt e Bouckaert (2004) o termo refere-se:

- a) à atividade dos colaboradores públicos;
- b) às estruturas e processos da função executiva;
- c) ao estudo sistemático das duas.

O movimento de reforma da nova gestão pública surge nos finais dos anos setenta, início dos oitenta em resultado das pressões de natureza económica, financeira e sociais levando os governos a repensar a administração pública (Mozzicafreddo, 2001). A necessidade de procurar formas mais eficientes de fornecer serviços públicos, esteve no centro deste movimento (Silvestre, 2010), assim como a influência das teorias económicas neoliberais e o *managerialismo* (Silvestre e Araújo, 2013).

Ao longo do tempo a administração pública teve necessidade de enfatizar a produtividade, o desempenho e o controlo. A nova gestão pública recorre a estes aspetos aplicando técnicas da gestão do setor privado no setor público (Lane, 2005), que foram utilizadas pelos reformadores para introduzir eficiência na administração pública. Pollitt (1990) identifica algumas influências do *managerialismo* como o aumento contínuo da eficiência, a utilização de tecnologias mais sofisticadas, a maior disciplina para a produtividade, implementação de gestão profissional e criação de condições para os gestores exercerem com maior liberdade a sua atividade. As regras e regulamentos da hierarquia para manter a autoridade centralizada foram substituídos pelo modelo de gestão por resultados (Pollitt, 1990; Araújo, 2013). Silvestre (2010) refere que a transferência de autonomia para os gestores públicos irá proporcionar maior capacidade de controlo sobre a sua organização, maior flexibilidade e capacidade de adaptação aos desafios do ambiente externo. Está-se assim em presença de uma estratégia de fragmentação através de mecanismos que procuram especializar vertical e horizontalmente a administração pública (Pollitt e Bouckaert, 2004)

Segundo Peters (1996) a gestão efetiva é severamente restringida em organizações hierárquicas controladas centralmente e que baseiam a sua gestão em regras logo, os processos burocráticos através dos quais os Governos forneciam bens e serviços eram considerados simples, ineficazes e irresponsáveis. Existia então um excesso de formalismo, custos elevados de funcionamento da administração pública, falta de iniciativa e desresponsabilização (Araújo, 2013). Seguindo por vereda, a integração funcional hierárquica é considerada ineficiente, porque valoriza a submissão em detrimento do desempenho e, a uniformidade em detrimento da iniciativa. Conforme Walsh, referido por Araújo (2013) a ausência de mecanismos de mercado na administração pública priva os decisores de informação vital para tomarem as decisões adequadas.

De acordo com Rocha (2011) uma das ideias da nova gestão pública que teve grande popularidade entre os Governos, foi a transformação dos departamentos públicos em agências, ou seja, a criação de organismos com autonomia. Segundo Gains citado por Araújo (2013) as

agências são organizações com autonomia, responsáveis operacionais pela prestação de serviços públicos ou pela implementação de políticas públicas, financiadas através do Estado não dependendo hierarquicamente dos ministérios.

As especificidades das agências podem sofrer variações dentro do mesmo país e diferentes países, uma vez que assentam em fatores de natureza histórica, legal, política e gestonária, que conduzem ao aparecimento de agências com configurações e características distintas, nomeadamente no que concerne à sua forma legal, estrutura, modelo de governação, funcionamento e financiamento.

A teoria da agência refere os fatores que contribuem para a dificuldade na tomada de decisão, no controlo das atividades e, para o aumento da despesa pública e da ineficiência:

- 1) escassa informação que o Governo dispõe sobre o fornecimento dos serviços públicos da qual resulta a assimetria da informação;
- 2) a ausência de incentivos para controlar os custos;
- 3) o conflito de objetivos entre o Governo e as organizações públicas (Araújo, 2013).

Na ausência de mecanismos de mercado, preços, contratos ou outras formas de instrumentos de tipo mercado, os responsáveis pela gestão dos serviços públicos não têm incentivos para serem eficientes (Lane, referido por Araújo, 2013). A falta de informação e as incertezas resultantes do relacionamento entre duas partes podem ser reduzidas pela imposição de sistemas de monitorização sobre o agente e/ou através de incentivos financeiros. O fornecimento direto de serviços públicos, através da estrutura da administração pública, é considerado como um mecanismo que encoraja a formação de monopólios, suprimindo a iniciativa privada, criando inclusive áreas de mercado reservadas ao setor público. Barzeley e Armajani referidos por Araújo (2013) questionaram o rumo que a administração pública seguiu, argumentando que foi construída com base em princípios incorretos, necessitando ser reinventada e de renovar as suas instituições.

Estes argumentos estiveram na origem da autonomização das organizações públicas (as agências) e na formulação de metas de desempenho. A monitorização dos resultados obtidos pelas agências passa a ser um dos mecanismos de controlo, sendo muitas vezes o principal utilizado pelos políticos (*Idem*).

Assim o aumento da importância da gestão pública, bem como, a necessidade de proporcionar aos gestores públicos maior autonomia e flexibilidade, levaram à transferência de atividades controladas diretamente pelo governo para organizações com autonomia, as denominadas agências (Araújo, 1998). Com a concentração dos serviços públicos nas

atividades essenciais e ao definir indicadores de desempenho, tornou-se mais fácil identificar e prosseguir os objetivos propostos. É também mais fácil verificar de onde provêm os desvios e introduzir as correções necessárias (Pollitt, 1990). Segundo Schick citado por Araújo (2013) muitos países converteram-se à estrutura das agências, seduzidos pelo argumento que tal mudança iria reforçar o Estado pela clarificação das missões e objetivos, permitindo às autoridades centrais estabelecer metas de desempenho e monitorizar os resultados. A implementação destas ideias alterou a configuração organizacional da administração pública, surgindo estruturas autónomas que se organizam e funcionam numa lógica diferente da ação (Araújo, 1998), ou seja, a nova gestão pública teve como consequência a fragmentação da estrutura monolítica da Administração Pública (Araújo, 2004).

Conforme a teoria económica, as agências são mais eficientes para o fornecimento dos serviços públicos quando comparados com a hierarquia tradicional dando esta lugar a estruturas com uma lógica diferente de ação (Araújo, 2013).

2.3.2 Conceito e Caracterização das Agências

Segundo Bouckaert e Peters, citados por Araújo (2013), não é fácil encontrar um conceito de agência. No entanto atendendo à sua finalidade uma agência “é uma unidade executiva que presta serviços ao Estado” (Rocha, 2001a). No mesmo sentido Pollitt, Talbot, Caulfield e Smullen, citados por Araújo (2013) definem as agências, como organizações responsáveis pela execução de tarefas que são devolvidas a organizações de propósito único que dispõem de autonomia de gestão e são controladas pelo Governo com base em resultados. As agências têm um orçamento separado e uma gestão própria distinta da estrutura administrativa dos ministérios, mas desenvolvendo funções públicas (Rocha, 2011). De acordo com um estudo executado por Talbot, referido por Araújo (2013) as agências apresentam as seguintes características:

- 1) estruturas desagregadas dos departamentos ministeriais;
- 2) executam tarefas públicas específicas como a regulação e certificação no nível central do Governo;
- 3) o pessoal não faz parte da função pública;
- 4) o financiamento em princípio é efetuado pelo orçamento de estado;
- 5) estão sujeitas pelo menos a alguns procedimentos de direito administrativo;
- 6) existe contratualização de desempenho, estabelecimento de objetivos, monitorização e informação.

A identificação destas características ajudam a clarificar o conceito de agência e identifica-las nos diferentes sistemas administrativos. No caso português, os institutos públicos são a figura correspondente às agências (Rocha, 2011; Araújo, 2002). São definidos como pessoas coletivas de direito público, dotadas de órgãos e património próprios, com autonomia administrativa e financeira (art. 4º da Lei nº3/2004 de 15 de Janeiro), funcionando de acordo com os princípios de gestão (art. 5º da Lei nº3/2004 de 15 de Janeiro). Os institutos públicos constituem a denominada administração indireta do Estado que integra as entidades públicas, distintas da pessoa coletiva “Estado“ dotada de personalidade jurídica que desenvolvem uma atividade administrativa e prosseguem fins próprios do Estado (Moreira, 1997; Oliveira e Moreira, 2001).

Mais recentemente com a introdução do SIADAP (Lei nº66-B/2007 de 28 de Dezembro) o controlo de gestão passou a ser realizado através da gestão por objetivos. O quadro 2 estabelece uma comparação entre os departamentos ministeriais e as agências:

Quadro 2 - Diferenças entre Departamentos Ministeriais e Agências

Departamentos	Agências
Estrutura organizacional com múltiplas subdivisões	Estruturas organizacionais simples
Múltiplas responsabilidades	Responsabilidade única
Promove a integração	Promove a diversidade
Uniformidade	Adaptabilidade
Comportamento orientado pelas regras	Comportamento orientado pelo objetivos

Fonte: adaptado de Araújo, 2013

O conceito de agência não se esgota nas pessoas coletivas públicas. Existem com diversos tipos de regime jurídico, com diferentes graus de autonomia e modelos de gestão. Se acrescentarmos a esta variedade as tradições históricas e político-administrativas de cada país, facilmente se depreende a diversidade e complexidade das agências (Mozzicafreddo, 2001). A criação desta estrutura administrativa fragmentada, cada uma, atuando na sua área orientada para os seus fins específicos, provocou a rutura de rotinas e de linhas de comunicação com prejuízo para a obtenção de objetivos mais complexos que dificilmente são atingidos pelo conjunto das entidades autónomas, pelo que a coordenação das atividades da administração pública e das políticas públicas tornou-se num dos grandes problemas da agenciamento (Araújo, 2013).

Assim a especialização e autonomia das unidades administrativas em nome de maior eficiência e eficácia teve aspetos negativos. Os problemas resultantes da fragmentação dos departamentos e da viabilidade do seu controlo identificados por Laking, citado por Araújo (2013), são:

- 1) o risco das agências não colaborarem em objetivos importantes comuns;
- 2) a perda de controlo sobre a sua atividade;
- 3) a abdicação da responsabilidade política;
- 4) a evasão a regras gerais de pessoal e orçamentos;
- 5) exposição a riscos financeiros;
- 6) oportunidades para o clientelismo político e corrupção.

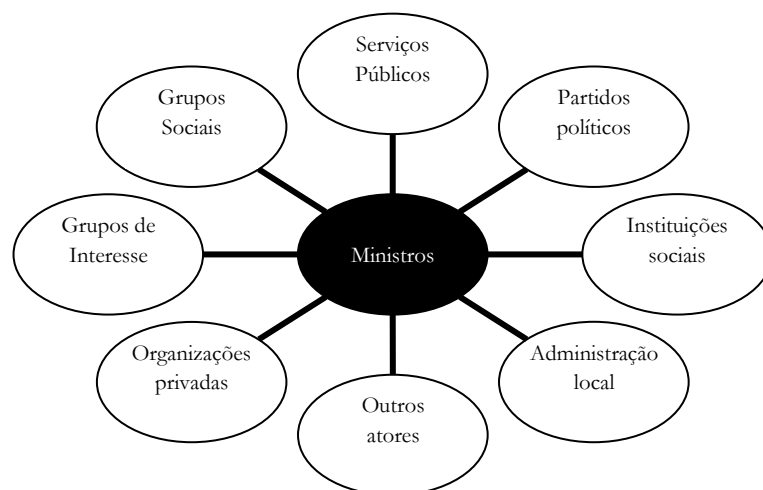
Por outro lado Pollitt e Bouckaert (2004), referem que a agencificação nem sempre proporcionou os benefícios que eram esperados uma vez que os políticos continuaram a interferir na implementação das políticas públicas mediante cortes orçamentais, eleições, etc. A necessidade de monitorizar o desempenho das agências, levou a que os políticos desenvolvessem novos regulamentos, nomeassem reguladores e impusessem sistemas de auditoria, conduzindo a um aumento dos custos (Christensen e Yesilkagit, citados por Araújo, 2013). A fragmentação aumentou a interdependência organizacional, tornando difícil orientar os serviços públicos. A autonomia criou um “vazio nas políticas” que enfraqueceu os seus mecanismos de coordenação (Araújo, 2013). De acordo com a OCDE (2001) as mudanças alteraram a relação dos cidadãos com a administração pública, reduzindo-a a uma função de mercado, no qual os funcionários assumem o papel de atores independentes mais preocupados com a eficiência da gestão e com as questões financeiras, do que com o interesse público. O aumento da agencificação intensificou o problema da delegação que consiste na incerteza com que os políticos são confrontados face à forma pela qual os funcionários vão executar as decisões tomadas pelos políticos (Brawn e Gilardi, citados por Araújo, 2013).

2.4 O Modelo da Governação

Como já evidenciado no ponto anterior, a constatação da existência de corrupção e de práticas não éticas na prestação do serviço público sob o domínio da NGP levou ao descrédito dos Governos e à natural desconfiança dos cidadãos (Silvestre, 2010). Vários autores sugerem que destas causas, irrompeu um novo modelo de governo “o conjunto de regras formais e informais, estruturas, processos que definem os modos nos quais os indivíduos e as organizações podem exercer o poder de decisão que afeta o seu bem-estar e a qualidade de

vida“ (Bouvaird, Loffler, citados por Silvestre, 2010:70). Segundo estes autores este novo conceito de governação difere do da NGP, pela adoção de uma nova postura governativa perante o cidadão com envolvimento e responsabilização do último, que está mais e melhor informado e cujas expectativas nos e, para os serviços públicos são crescentes. Mas, não é apenas o cidadão o único envolvido no processo, porque também os setores voluntário, de gestão, média, governo e autoridades locais devem interagir. O modelo da governação caracteriza-se então pelo seu programa interorganizacional, enquanto o modelo da NGP é um programa intraorganizacional (Silvestre, 2010). O modelo da governação tem como principal objetivo a participação dos multi-interessados na definição das políticas públicas (Araújo, 1998), vide figura 2 (Networks). Com isto dever-se-á atentar a todos os interessados do serviço público, não se abandonando contudo a preocupação com os aspetos da eficiência, eficácia e qualidade desses mesmos serviços (Araújo, 1998). O mais importante a reter é a importância destas redes emergentes em que “o óbvio é que a network é um termo usado pelos consumidores e gestores para descrever as relações de rede em que estão envolvidos“ (Rhodes, citado por Silvestre, 2010:73).

Figura 2 - O Modelo da Networks

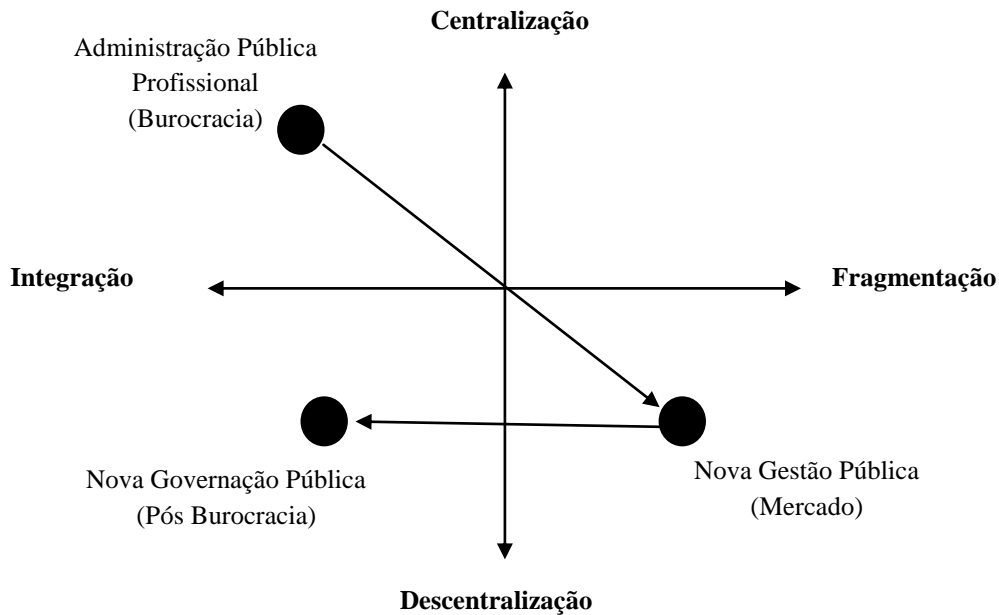


Fonte: Araújo, Joaquim Filipe, 1998, Hierarquia Mercado e Networks: Mudança Institucional, Controlo e Avaliação no Reino Unido. Comunicação elaborada para o 1º encontro INA, “A avaliação na Administração Pública“, Fundação Callouste Gulbenkian, pag. 7

A necessidade de negociar entre os multi-interessados aumentou a interdependência entre organizações, tornando-se mais difícil governar a complexidade de organizações

públicas, responsáveis pelo fornecimento dos serviços públicos. Como refere Laking, citado por Araújo (2013) se a fragmentação foi um processo natural da NGP, a coordenação é um processo natural do movimento do Pós Nova Gestão Pública (Christensen e Laegreid, citados por *Idem*). Segundo esta lógica o papel do Estado passou a centrar-se na promoção das relações inter-organizacionais em vez de controlar as suas ações. Assiste-se a um esforço de coordenação entre várias agências na tentativa de obter maior integração da atividade das mesmas (Araújo, 2013). Com a introdução de mecanismos de coordenação a nova governação teve reflexo em três áreas importantes das organizações: nas formas de trabalho em equipa, na forma como as organizações prestam contas do trabalho efetuado (accountability) e nas formas de serviços públicos. Acresce outra área esquecida pela NGP e que se relaciona com a democracia é a participação dos cidadãos. A cidadania torna-se um princípio da organização da sociedade: mais do que um direito social ou um conjunto de direitos, é um instrumento ou uma matriz de organização e de regulação das sociedades através da qual se equacionam as formas de integração (Mozzicafreddo, 2002). Assim neste modelo emergente, o poder político assume a estratégia da coordenação dos serviços públicos.

Segundo Peters (2010), estas mudanças fizeram despontar um estilo de governação denominado de meta-governação, que reconhece a necessidade de alguma delegação e devolução de poder, mas reconhecendo ao mesmo tempo a necessidade de grande direção central. O autor define meta-governação como a necessidade de impor algum controlo sobre o número de organizações e processos que ocorrem dentro do setor público e que têm substancial autonomia. Desta forma, procura-se o equilíbrio entre controlo e autonomia das organizações públicas. Segundo Lynn citado por Araújo (2013), a Nova Governação Pública procura corrigir as limitações teóricas e práticas dos modelos que a precederam abrangendo a complexidade atual e a realidade da governação. Osborne, referido por Araújo (2013), expõe que é a teoria sistémica, a sociologia das organizações, a teoria das networks e os processos interorganizacionais que estão a orientar o modelo emergente. Este modelo caracteriza-se por uma administração que faz parte de um Estado plural na medida em que há múltiplos e variados atores que contribuem para o fornecimento dos serviços. (Araújo, 2013). Na figura 3 far-se-á uma representação desta evolução recente da administração pública.

Figura 3 - Evolução Recente da Administração Pública

Fonte: Araújo, Joaquim (2013). Da Nova Gestão Pública à Nova Governação Pública: pressões emergentes da fragmentação das estruturas da administração pública in Silvestre, Hugo, Araújo, Joaquim. (Coord.). *Coletânea em Administração Pública*. Lisboa: Escolar Editora. Pp. 25-61

Apesar da grande confiança nas networks para lidar com as questões sociais complexas e a crescente interdependência destes serviços, persiste ainda uma compreensão limitada sobre como elas funcionam de facto e como podem ser geridas de forma a maximizar os resultados e assegurar a sua sustentabilidade (Araújo; 2013).

2.5 Conclusão

Apresentaram-se assim as diferentes alternativas de Administração Pública. Há muito que a Administração deixou de ser a mera tomada de decisão e implementação de estruturas da Administração Pública relativamente à produção de bens e serviços. Como relatado, a forma como se produzem e prestam serviços públicos revelou-se um campo frutuoso na tentativa da obtenção da máxima eficiência e equidade, tendo surgido ao longo do tempo diferentes mecanismos de administração, como sejam os da Hierarquia, Mercado e Networks, cujas características foram expostas ao longo do capítulo. Assim existem várias formas de administrar a “coisa” pública, mas no fim, todas têm em comum o fazer mais, com menos.

CAPÍTULO III
A GESTÃO ORIENTADA PARA OS RESULTADOS EM PORTUGAL

3. A Gestão Orientada para os Resultados em Portugal

3.1 A Gestão por Objetivos

A gestão por objetivos é atribuída a Drucker e à sua obra *The Practice of Management*, publicada em 1955, tendo esta filosofia de gestão sido reforçada com a publicação em 1964 de uma outra obra *Management by Results*. Se na gestão da administração privada esta teoria foi largamente aceite, na administração pública o seu efeito não foi tão repentino, estando-se ainda a sentir no caso da Administração Pública Portuguesa (Bilhim, 2013).

De acordo com Drucker, citado por Bilhim (2013), a gestão por objetivos no setor público constitui um instrumento eficaz que pode ser aplicado pela administração para a obtenção das suas metas; os administradores devem saber que resultados podem ser atingidos; a gestão por objetivos força os gestores a reconhecer que possuem uma grande quantidade de metas e objetivos e que as devem hierarquizar no tempo e em importância, exigindo revisões periódicas destas prioridades, de objetivos e metas, da afetação de recursos, das medidas de performance; estabelecimento de feedback, procedimento que induz maior implicação dos funcionários, auto-controlo, e estruturas organizacionais mais flexíveis (Bilhim, 2006). Drucker nas obras referidas, expressa preocupações que se revelarão críticas nas tentativas de reforma da administração pública dos países da OCDE como sejam: o estabelecimento de objetivos claros; a sua comunicação à organização; a afetação de recursos para que os objetivos sejam atingidos; o controlo de custos; a motivação do pessoal; o aumento da eficácia; uma atuação estratégica e pró-ativa. A Gestão por Objetivos na Administração Pública introduz antes de mais, uma nova postura comportamental dos dirigentes e dos funcionários e agentes da Administração no seu “saber estar“ e “saber fazer“, o que passa por um novo “saber mais“ (Bilhim, 2013). A GPO está assim centrada no cumprimento dos objetivos, preocupada com a relação entre meios e resultados e com eficiência, eficácia e produtividade.

Conforme Bilhim (2009), a partir da missão, visão, metas e objetivos da organização, identifica-se para cada nível hierárquico e para cada titular de posto de trabalho os objetivos a atingir, para que no seu todo a organização atinga os objetivos globais. Para isso estabelecem-se objetivos para o primeiro ano, efetua-se uma primeira avaliação de progresso, procede-se à revisão e ajuste, fixando-se objetivos para o ano seguinte.

Para Rocha (1999), a gestão orientada pelos resultados supõe um modelo de gestão participada, envolvendo os trabalhadores na discussão e definição dos objetivos da

organização, implicando a integração dos aspetos humanos e dos objetivos da organização, enfatizando o conceito de motivação e o desenvolvimento das capacidades dos colaboradores. Com a aplicação deste instrumento de gestão nas organizações, procura-se a definição de objetivos estratégicos e operacionais, mediante o recurso a planos e à avaliação de resultados, introduzindo-se por esta via uma cultura orientada por resultados ou metas. Segundo Hood, citado por Silvestre e Araújo (2013), estas técnicas ajustam-se ao preconizado pela Nova Gestão Pública dado realçarem a necessidade de otimizar a eficiência dos serviços públicos, através do planeamento e do controlo e da ênfase nos resultados. Existem estudos que referem o sucesso da implementação da GOPR de acordo com Abramson e Kamensky, citados por Silvestre e Araújo (2013), enquanto outros sugerem que os resultados obtidos com a implementação deste instrumento têm sido um fracasso conforme Bourgault, (*Idem*). Efetivamente existem estudos demonstrando que a implementação da GOPR levanta problemas como:

- a) difícil integração da gestão do orçamento com o planeamento estratégico;
- b) modelo complexo para ser implementado como instrumento simples nas administrações públicas;
- c) difícil articulação entre os instrumentos operacionais com os planos de atividade e o orçamento;
- d) inexistência de coordenação entre o plano e os instrumentos formais dos orçamentos conforme Munevar e Bozzi, citados por Silvestre e Araújo (2013);
- e) é necessária uma nova cultura gestionária. Acresce que para Julnes e Mixcóatl, referidos por (*Idem*), uma das maiores dificuldades para a introdução do GOPR na organização pública é a resistência à introdução de novas ideias uma vez que os funcionários fazem uma apreciação negativa à avaliação, pelo que a sua implementação nas organizações pode levar anos.

3.2 O Plano e o Relatório de Atividades na Administração Pública Portuguesa

Enquanto instrumento de gestão na Administração Pública Portuguesa a GOPR, enquadra-se no movimento de reforma iniciado na década de oitenta do século passado. À data, existiam também estudos sobre experiências localizadas de mudança na gestão financeira, que estavam em curso e eram influenciadas pelo modelo de Planeamento, Programação e Orçamentação (Ribeiro *et al*, 1983:451). Na introdução de sistemas de gestão

em Portugal, tal como no passado os reformadores procuraram seguir a tendência de reforma de outros países ocidentais (Araújo, 1993). Neste sentido o Plano de Atividades (PA) e o Relatório de Atividades (RA) enquanto ferramentas de gestão orientadas pelos resultados, foram introduzidas pela primeira vez em 1987 através da Resolução do Conselho de Ministros nº34/87 de forma mitigada (Araújo e Silvestre, 2013). Estas ferramentas tinham como objetivo limitar a atuação dos serviços públicos através do planeamento das suas atividades e “permitir uma mais correta avaliação das atividades desenvolvidas e das metas a alcançar pelos diferentes organismos da Administração Pública” (Resolução do Conselho de Ministros nº34/87). O plano deveria definir os objetivos de curto e médio prazo em face das prioridades, bem como a estratégia a adotar para o cumprimento das metas. As atividades previstas seriam enquadradas em programas anuais e plurianuais, com identificação dos recursos disponíveis às diferentes atividades e os resultados a obter. Não se pedia no entanto o estabelecimento de indicadores de desempenho. A implementação e apoio do Plano e do Relatório de Atividades esteve a cargo do Secretariado para a Modernização Administrativa, tendo-se resumido só ao esclarecimento de dúvidas, não havendo programa de formação sobre estas matérias para os dirigentes. Simplesmente com a aprovação do novo Regime de Administração Financeira do Estado em 1992 através do Decreto-Lei nº155/92, é que se instituiu a obrigatoriedade da elaboração do PA e do RA para todos os serviços públicos. No entanto mais uma vez a adesão ao PA e ao RA não foi significativa, tendo sido apenas através do Decreto-Lei nº183/96 de 27 de Setembro verdadeiramente implementado, dado este diploma reforçar a obrigatoriedade da elaboração destes instrumentos e estabelecendo ainda que o seu processo de elaboração deve ter a participação dos trabalhadores e dos utentes através das suas associações (Art. 3º). Outro aspeto importante imposto pelo diploma, foi o da publicitação e divulgação do Plano e Relatório de Atividades depois de elaborados e aprovados. Esta obrigatoriedade de elaborar o PA e o RA volta a ser reforçada através do Decreto-Lei nº135/99 de 22 de Abril. Contudo, verifica-se no entanto, não ter havido a preocupação em implementar iniciativas que desenvolvessem as competências e habilidades de gestão dos responsáveis dotando-os dos conhecimentos necessários para a implementação destes instrumentos de gestão (Araújo e Silvestre, 2013).

Mediante um estudo sobre a implementação dos PA e RA em Portugal realizado por Branco (2003), os responsáveis pelos serviços públicos consideraram que a informação proporcionada por estes instrumentos interessam mais ao ministro, do que à própria organização. Os dados deste estudo mostram, que o PA e o RA tiveram pouco impacto ao nível operacional, pois não se traduziu no acompanhamento sistemático dos projetos e das

atividades e não houve a definição de indicadores de desempenho. O autor conclui que os planos e relatórios de atividades eram elaborados apenas para responderem a imperativos de ordem legal, transformando-se em meros procedimentos administrativos. A este propósito um relatório da OCDE sobre o nosso país, concluía que a transição de um sistema orientado por regras para um sistema orientado por resultados é muito difícil e problemático num ambiente administrativo que se baseia numa cultura administrativa rígida e hierarquizada com muitas décadas (OCDE, 1996:60)

3.3 O Sistema Integrado de Avaliação de Desempenho da Administração Pública (SIADAP)

Em 2003 pelas mãos do XV Governo Constitucional e que teve continuidade nos governos subsequentes, iniciou-se um novo movimento de reforma onde a “gestão por objetivos” assumiu particular importância. Nos documentos da reforma é assumido que toda a estratégia de mudança é orientada pela gestão por objetivos. O modelo é aplicado de forma integrada ao desempenho organizacional e ao desempenho individual (Resolução do Conselho de Ministros nº53/2004). Seguindo por vereda “No quadro da organização da Administração Pública, a perspetiva estratégica do Governo refletida nos diplomas legais aprovados assenta na introdução de novas práticas de gestão elegendo a gestão por objetivos como a grande matriz da mudança, associando sistematicamente os organismos públicos a objetivos e resultados“ (Resolução do Conselho de Ministros nº53/2004). Assim o modelo de gestão adotado no caso português pouco difere das soluções apresentadas nos manuais de gestão:

- fixação de objetivos atendendo às missões, atribuições e objetivos estratégicos definidos para o serviço;
- aprovação do orçamento e do mapa de pessoal;
- elaboração do plano de atividades e dos indicadores de desempenho do serviço de cada unidade orgânica;
- monitorização dos resultados;
- elaboração do relatório de atividades e demonstração dos resultados alcançados. (Art. 8º da Lei nº66-B/2007 de 28 de Dezembro).

O modelo é sustentado pelo SIADAP que aplica a avaliação aos serviços da administração direta e indireta do estado e aos serviços das administrações regionais e autárquicas (Lei nº66-B/2007 de 28 de Dezembro). Os PA e RA instituídos em 1987 foram

aperfeiçoados de forma a satisfazerem os pressupostos da avaliação pretendida, iniciando-se assim um “novo ciclo de gestão pública” (Silvestre, 2013:227). Como é dito na reforma este modelo, procura introduzir na Administração Pública a orientação para os resultados e a preocupação com a eficiência, economia e eficácia, associando-se também a preocupação com a qualidade dos serviços públicos.

Em jeito de conclusão “a definição de objetivos constitui o principal pressuposto, não apenas da implementação do novo modelo de gestão, mas também da definição das iniciativas a realizar pelos ministérios e respetivas Unidades Orgânicas” (Resolução do Conselho de Ministros nº53/2004). Em segundo lugar a gestão por objetivos, sua avaliação e criação de indicadores de desempenho é uma atividade complexa e dinâmica na qual surgem situações de incerteza, também porque os instrumentos de avaliação colidem com a cultura da Administração Pública. Em terceiro lugar a gestão orientada pelos resultados obriga os dirigentes a ter atenção para as atividades e metas que orientam a ação. Bilhim (2003) refere que os novos instrumentos de gestão criam uma tensão entre o comportamento orientado para os inputs e os processos, de acordo com um quadro normativo pré-definido e rígido e um comportamento orientado para os resultados o qual se baseia no equilíbrio entre os meios disponíveis e os resultados a alcançar.

Em Portugal esta reforma surge no intuito de resolução do desequilíbrio orçamental e saneamento das finanças do setor público (Rocha e Araújo, 2007), mediante a racionalização e redução de benefícios da Função Pública, tal como no passado ocorreu em outros países europeus onde a Função Pública sofreu um forte ataque por parte do governo de acordo com Foster e Plowden, citados por Silvestre e Araújo (2013).

CAPÍTULO IV
PLANO NACIONAL DE ATIVIDADES DA INSPEÇÃO TRIBUTÁRIA

4. Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária

4.1 Breve História da Direção Geral das Contribuições e Impostos

A fiscalidade é tão antiga como as mais antigas sociedades organizadas. Como disse Holmes “pagar impostos é comprar civilização“ (Direção Geral dos Impostos, 2009). A tributação acompanhou a História de Portugal desde o seu início. Para fazer face ao esforço da guerra da restauração em 1640, foi criada a décima militar, um dos impostos mais modernos do seu tempo, precursora do imposto sobre o rendimento. Acompanhando a evolução política, económica e social, o século XIX assistiu a importantes transformações e modernizações, refletidas no sistema fiscal e na administração tributária. Depois do período das lutas liberais, assiste-se a um período de significativo desenvolvimento no país, concretizando-se em 1849 uma reforma profunda da administração financeira, com a reestruturação da Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda, que, depois da implantação da República, se passou a chamar Ministério das Finanças. É nesta estrutura que, é criada a Direcção-Geral das Contribuições Diretas integrada no Tribunal do Tesouro Público. Estavam lançados os fundamentos da atual DGCI. “Começa enfim a viver-se em casa própria uma vida própria“ (Guerreiro, citado em Direção Geral dos Impostos, 2009). Na fase final do longo e tumultuoso reinado de D. Maria II, sendo Ministro o Duque d’Ávila, o Relatório do Decreto de 10 de Novembro de 1849 reflete bem o espírito da época: preocupação reformista sem corte com o passado, pois a estrutura baseia-se em parte na reforma de 1842, mas acentuando-se as distinções entre as funções administrativa, contenciosa, de fiscalização e de conselho. Com o tempo a Administração desenvolver-se-á sendo a última melhoria significativa efetuada em 1901, já no século XX. Assiste-se também à criação de novos impostos mas o desgaste acentuado da Monarquia levaria à implantação da República. Em 1911 verifica-se uma profunda atividade legislativa, desencadeando reformas que se pretendiam também de mentalidades, o que nem sempre foi acompanhado pelo “Portugal profundo”. É nesse ano que surge a denominação mais duradoura de Direção-Geral das Contribuições e Impostos, cuja sigla tradicional ainda hoje se mantém, embora desde a Lei Orgânica do Ministério das Finanças de 1996 a designação tenha sido simplificada para Direção-Geral dos Impostos (art.º 18.º do Decreto-Lei n.º 158/96 de 3 de Setembro). Durante o Estado Novo, a natureza autoritária do regime, as limitações salariais e materiais, não impediram a qualidade técnica das reformas e das reestruturações verificadas. Depois da importante reforma de 1929/1930 seguir-se-iam meras adaptações até à reforma fundamental de 1958-1965, liderada a nível científico pelo Professor Teixeira Ribeiro e a nível da Administração pelo Diretor-Geral, uma

das figuras maiores da história da DGCI, Doutor Vítor Faveiro, que realça a crescente complexidade técnica e a dedicação dos funcionários.

“Estavam lançados os alicerces de uma fiscalidade moderna que, com a Democracia e a integração europeia proporcionadas pelo 25 de Abril, se desenvolveria e consolidaria com as reformas dos anos 80 do século XX (IVA e impostos sobre o rendimento) e a consequente modernização administrativa, de que a introdução do cartão de contribuinte foi uma das medidas mais salientes. A Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal, que se evoca com brevidade, constituiu nos anos 90 um momento de reflexão e relançamento, de que as reformas do património e as significativas melhorias informáticas, já no século XXI, são exemplo e reflexo de uma constante dinâmica de modernização e aperfeiçoamento, visando os eternos princípios e objetivos de justiça, eficiência e simplificação“ (Direção Geral dos Impostos, 2009:2).

4.2 A DGCI/AT – Natureza, Missão, Visão, Valores e Competências

A Direção Geral dos Impostos, doravante designada por DGCI, é um serviço da administração direta do Estado, dotado de autonomia administrativa. (Decreto-Lei 81/2007 de 29 de Março). Este diploma estabelece ainda que a DGCI tem por *missão* administrar os impostos sobre o rendimento, sobre o património e sobre o consumo, bem como administrar outros tributos que lhe sejam atribuídos por Lei de acordo com as políticas definidas pelo Governo em matéria tributária. A DGCI tem como *visão* ser uma instituição de referência no seio da administração pública e ombrear com as melhores administrações fiscais da União Europeia e defendendo *valores* como a integridade, imparcialidade, competência, responsabilidade, transparência, colaboração com os cidadãos, lealdade e confidencialidade. As suas competências encontram-se plasmadas no nº2 do art. 2º do Decreto-Lei 81/2007 de 29 de Março:

- a) Assegurar a liquidação e cobrança dos impostos e outros tributos que lhe incumbe administrar;
- b) Exercer a ação de inspeção tributária, prevenindo e combatendo a fraude e a evasão fiscais;
- c) Exercer a ação de justiça tributária e assegurar a representação da Fazenda Pública junto dos órgãos judiciais;
- d) Executar acordos e convenções internacionais em matéria tributária, nomeadamente os destinados a evitar a dupla tributação, bem como cooperar com as administrações

tributárias de outros Estados e participar nos trabalhos de organismos internacionais especializados no domínio da fiscalidade;

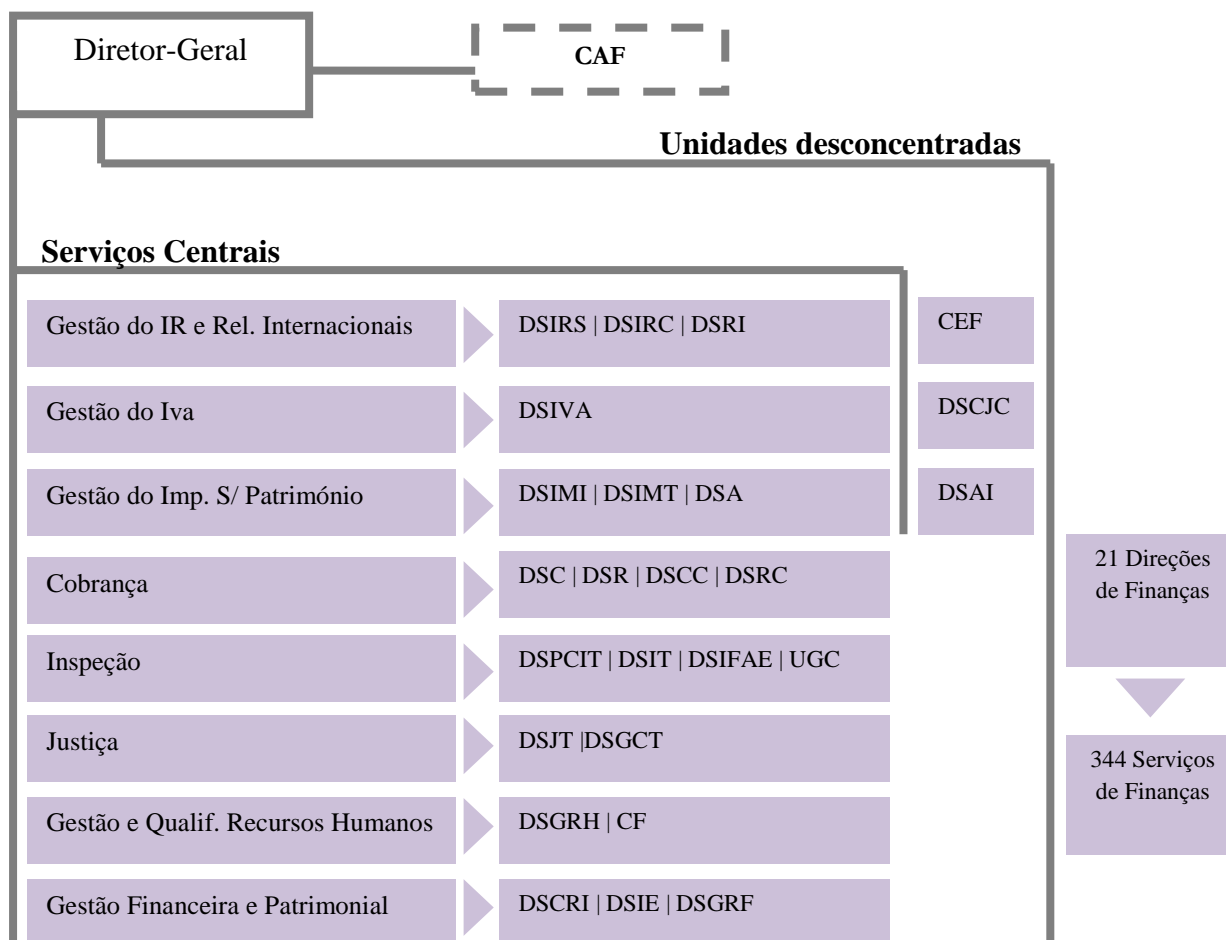
e) Informar os particulares sobre as respetivas obrigações fiscais e apoiá-los no cumprimento das mesmas;

f) Promover a correta aplicação da legislação e das decisões administrativas relacionadas com as atribuições que prossegue e contribuir para a melhoria da eficácia do sistema fiscal, propondo as medidas de carácter normativo, técnico e organizacional que se revelem adequadas;

g) Arrecadar e cobrar outras receitas do Estado ou de outras pessoas coletivas de direito público que lhe sejam atribuídas por lei.

Relativamente à sua estrutura orgânica é constituída por serviços centrais, unidades orgânicas desconcentradas de âmbito regional, designadas por direções de finanças e por unidades orgânicas desconcentradas de âmbito local, designadas por serviços de finanças procurando assegurar proximidades com os cidadãos.

Figura 4 – Organigrama da DGCI/AT



Fonte: DGCI

No que concerne à sua organização interna obedece ao modelo de estrutura hierarquizada e tendo como instrumentos de gestão avaliação e controlo:

- a) Plano estratégico plurianual;
- b) Plano de atividades;
- c) Orçamento;
- d) Relatório de atividades;
- e) Plano de formação profissional;
- f) Balanço social. (art. 6º e 7º nº2 do Decreto-Lei 81/2007 de 29 de Março).

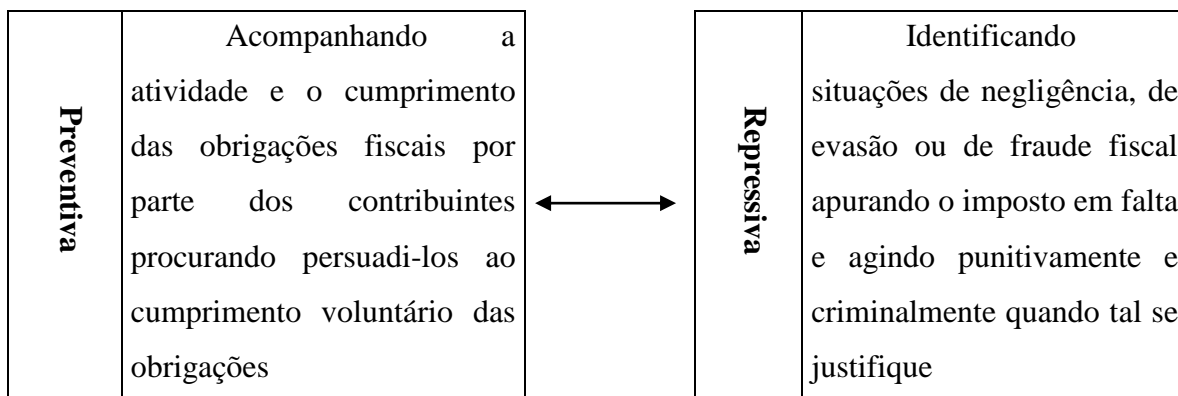
De referir que mediante o Decreto-Lei nº118/2011 de 15 de Dezembro, a DGCI foi objeto de fusão com a Direção Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo e da Direção Geral de Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros, decorrente de uma nova fase da reforma da Administração Pública no sentido de a tornar eficiente e racional na utilização dos recursos públicos e, por outro, para o cumprimento dos objetivos de redução da despesa pública a que o país está vinculado.

4.3 A Inspeção Tributária/AT

Uma das competências da DGCI é a ação de inspeção tributária. De acordo com o PNAIT (Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária) tem como razão de ser ou *Missão*, promover o cumprimento das obrigações fiscais, através de medidas de acompanhamento dos factos tributários e da prevenção e controlo da fraude e evasão fiscal, procurando prestar um serviço eficiente no domínio da prevenção, análise e correção, de modo a contribuir para a justiça e equidade fiscal.

Pretendendo ser a IT reconhecida pelos cidadãos e outros organismos da Administração Pública como uma referência em matéria de boas práticas, tem como *Visão* procurar que a sua atuação seja uma força de mudança da imagem da Administração Fiscal e da importância dos impostos para a vida em sociedade, contribuindo para maximizar o cumprimento voluntário das obrigações fiscais.

A atuação da inspeção tributária tendo como objetivo o combate à fraude e à evasão fiscal, deverá assentar no princípio da iniciativa, cindindo a sua atuação em duas componentes distintas:



Para operacionalizar as componentes acima mencionadas, a inspeção tributária procede nos termos do nº1 do art.º. 2º do RCPIT:

- À observação das realidades tributárias;
- À verificação do cumprimento das obrigações fiscais, reconduzida à comprovação da verdade declarativa;
- À ação preventiva, com o objetivo de evitar situações de incumprimento fiscal.

Nos termos do nº2 do art.º. 2º do RCPIT, para a concretização dessas competências a inspeção tributária pode atuar de entre outras formas:

- Na confirmação dos elementos declarados pelos sujeitos passivos;
- Indagação dos factos tributários não declarados pelos sujeitos passivos e demais obrigados tributários;
- Prestar informações oficiais em matéria de facto nos processos de reclamação e impugnação judicial dos atos tributários;
- Esclarecer e orientar os sujeitos passivos sobre o cumprimento dos seus deveres;
- Realização de estudos individuais, setoriais ou territoriais sobre o comportamento dos sujeitos passivos;
- Realizar perícias ou exames técnicos;
- Informar sobre os pressupostos de facto dos benefícios fiscais que dependem de concessão;
- Promover nos termos da lei o sancionamento das infrações tributárias;
- Cooperar nos termos das convenções ou regulamentos internacionais no âmbito da prevenção e repressão da evasão e fraude;
- Desenvolver quaisquer outras ações de averiguação ou investigação de que a administração tributária seja legalmente incumbida.

No sentido de operacionalizar as competências que lhe são atribuídas a IT goza para o efeito, relativamente aos contribuintes, das seguintes prerrogativas:

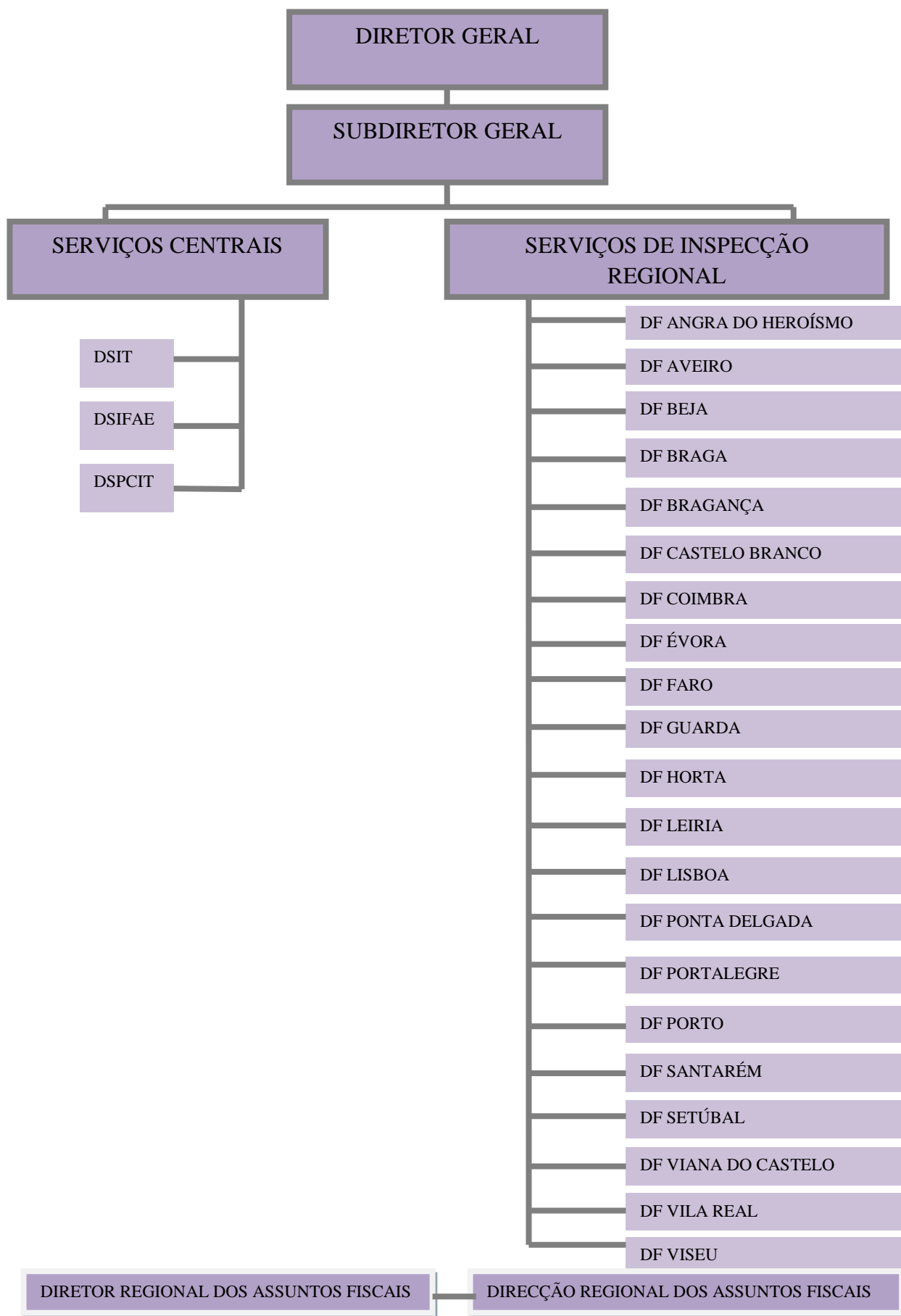
- Aceder livremente às instalações e locais onde possam existir elementos relacionados com a sua atividade ou com os demais obrigados fiscais;
- Examinar e visar os seus livros e registos de contabilidade e demais elementos que esclareçam sobre a situação tributária dos sujeitos passivos;
- Aceder e consultar o sistema informático;
- Solicitar a colaboração de outras entidades públicas;
- Utilizar as suas instalações quando for necessário ao exercício da ação inspetiva;
- Requisitar documentos dos notários, conservadores e outras entidades oficiais.

A repartição de funções e serviços de inspeção tributária a nível de competência material e territorial é definida pelo artigo 16º do RCPIT.

A estrutura orgânica nuclear da Inspeção Tributária é composta pelos Serviços centrais constituídos por três direções de serviços (DSPCIT, DSIT, DSIFAE) e por vinte e uma Direções de Finanças que são serviços desconcentrados de âmbito regional da DGCI.

Acrescem ainda os serviços de Inspeção Tributária da Região Autónoma da Madeira, cuja competência está atribuída à Direção Regional dos Assuntos Fiscais, nos termos do Decreto Regulamentar nº29-A/2005/M, de 31 de Agosto, conforme o organograma que se segue (figura 5).

Figura 5- Estrutura Orgânica da IT



A IT leva a cabo a sua ação territorialmente (alínea c do nº1 do art. 16º do RCPIT) mediante a realização de procedimentos inspetivos (*ordens de serviço e despachos*) que são classificados relativamente aos seus fins em procedimentos de comprovação e verificação, visando a confirmação do cumprimento das obrigações dos sujeitos passivos, ou procedimentos de informação, observando o cumprimento dos deveres legais de informação ou de parecer dos quais a inspeção tributária seja legalmente incumbida (art. 12º do RCPIT).

Quanto ao lugar de realização, o procedimento pode ser interno quando os atos de inspeção são efetuados exclusivamente nos serviços da administração tributária ou, externos quando praticados total ou parcialmente, em instalações ou dependências dos sujeitos passivos ou demais obrigados tributários (art. 13º do RCPIT).

Quanto ao seu âmbito de extensão (art.14º do RCPIT) o procedimento de inspeção pode ser geral ou polivalente, quando tiver por objeto a situação tributária global dos sujeitos passivos ou dos demais obrigados tributários ou, parcial ou univalente algum ou alguns tributos ou algum ou alguns deveres do sujeito passivo.

Nos termos do art. 23º do RCPIT, sem prejuízo da possibilidade de realização de outras ações de inspeção, a atuação da inspeção tributária obedece ao Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária (PNAIT).

4.4 O PNAIT e seus Objetivos Estratégicos

De acordo com o art.23º do RCPIT, a atuação da IT está subordinada ao PNAIT. A proposta deste documento é elaborada pela DSPCIT, com participação das unidades orgânicas da inspeção tributária. O PNAIT é aprovado pelo Ministro das Finanças, sob proposta do diretor-geral dos Impostos.

O PNAIT define os programas, critérios e ações a desenvolver que servem de base à seleção dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários a inspecionar, fixando os objetivos a atingir por unidades orgânicas dos serviços centrais, regionais e locais. É visto como um instrumento de gestão, pelo que a metodologia adotada na sua conceção procura ter em consideração todos os condicionalismos existentes, estabelecendo os objetivos estratégicos e operacionais, define as principais linhas de orientação, hierarquiza opções, programa ações e procede à afetação e mobilização de recursos.

O PNAIT é assim um documento elaborado anualmente, tendo em consideração as orientações estratégicas em matéria de política fiscal constante dos programas dos governos e, cujos objetivos a prosseguir são os da eficiência, simplicidade e equidade do sistema fiscal, de

forma a permitir ao Estado a obtenção das receitas adequadas e suficientes para a implementação das políticas públicas. Incorpora também as Grandes Opções do Plano no âmbito da política fiscal. Em síntese tomando como referência a Missão e a Visão da IT, a avaliação da sua envolvente externa e interna e dos seus pontos fortes e fracos, os objetivos estratégicos da IT têm sido como demonstrado na figura 6:

Figura 6 – Objetivos Estratégicos da IT



Fonte: PNAIT, 2011

4.4.1 A Quantificação de Resultados

Relativamente aos resultados da IT estes assentam nas correções à matéria tributável e ao imposto dos diversos impostos e tributos do sistema fiscal português assumindo principal relevância o IRS, IRC e o IVA. Dado este estudo assentar no quadriénio de 2008 a 2011, as importâncias impostas de correções para as diferentes unidades orgânicas foram as constantes nos seguintes quadros em milhões de euros:

Quadro 3 - Mapa de objetivos em correções impostas pelo PNAIT à Inspeção Tributária em 2008

Valores em milhões de Euros

Unidades Orgânicas	Matéria/Rendimento Coletável		Imposto Encontrado em Falta	
	Correções	Regularizações Voluntárias	Correções	Regularizações Voluntárias
Aveiro	78	49	50	16
Beja	5	7	2	1
Braga	63	37	27	16
Bragança	6	7	3	2
Castelo Branco	6	5	2	1
Coimbra	31	43	5	8
Évora	15	16	2	3
Faro	84	144	10	22
Guarda	4	4	1	1
Leiria	46	57	16	21
Lisboa	629	311	128	72
Portalegre	5	16	2	3
Porto	284	132	126	65
Santarém	73	48	16	9
Setúbal	47	46	30	7
Viana do Castelo	25	3	5	3
Vila Real	14	10	3	6
Viseu	16	31	6	7
Angra	0,20	3	0	0
Horta	0,03	7	0	0
Ponta Delgada	4	5	1	1
Funchal	12	24	1	4
DSIT	1.034	14	176	20
Total	2.481	1.019	612	288

Fonte DSPCIT datado de 12/2007

No que concerne ao valor das correções a efetuar, em 2008 o objetivo proposto foi uma taxa de crescimento de 7,5%, calculada sobre a estimativa de resultados para 2007 deduzida dos valores das correções anormalmente elevadas insuscetíveis de renovação (PNAIT 2008).

Quadro 4 - Mapa de objetivos em correções impostas pelo PNAIT à Inspeção Tributária em 2009

Valores em milhões de Euros

Distrito	Correções à Mat Coletável	Imposto em Falta	Valor das Correções	Peso das Regul Voluntárias
Aveiro	216	38	81	
Beja	21	4	8	
Braga	199	35	75	
Bragança	17	3	6	
Castelo Branco	34	6	13	
Coimbra	96	17	36	
Évora	33	6	12	
Faro	130	23	49	
Guarda	26	5	10	
Leiria	152	27	57	
Lisboa	931	165	351	20%
Portalegre	21	4	8	
Porto	548	97	207	
Santarém	110	20	42	
Setúbal	162	29	61	
Viana do Castelo	42	7	16	
Vila Real	38	7	15	
Viseu	70	12	26	
Angra	5	1	2	
Horta	4	1	2	
Ponta Delgada	21	4	8	
Funchal	62	11	23	
DSIT	1.012	178	382	
Total	3.950	700	1.490	298

Fonte DSPCIT datado de 12/2008

De acordo com o PNAIT (2009) estes objetivos fixados têm em conta a estimativa de 2008 aplicando-se uma taxa de crescimento correspondente à prevista para a receita do OE 2009 (2,7%). Acresce que o valor das correções é comutado em imposto, convertendo-se as correções à matéria coletável através de uma taxa teórica de 20% de forma a ter uma única unidade de medida – o imposto em falta.

No PNAIT (2010) são introduzidos ajustamentos, visando melhor adequação às dinâmicas de gestão decorrentes do processo de Reforma da Administração Pública, designadamente no que se refere ao modelo de gestão integrada, à ética da responsabilização, à orientação para o interesse público e simultaneamente a operacionalidade do sistema integrado de avaliação do desempenho (SIADAP), em que os objetivos se desenvolvem em

cascata pelas Unidades Orgânicas e destas pelos trabalhadores, pelo que as ações inspetivas são convertidas em pontos.

Quadro 5 - Mapa de objetivos em correções impostas pelo PNAIT à Inspeção Tributária em 2010

Valores em milhões de Euros

Distrito	Nº de Ações em Pontos	Correções à Mat Coletável	Imposto em Falta	Valor das Correções	Peso das Regul Voluntárias
Aveiro	1.802	233	36	82	
Beja	269	23	4	8	
Braga	2.416	236	36	83	
Bragança	234	17	3	6	
Castelo Branco	480	35	5	12	
Coimbra	1.380	111	17	39	
Évora	402	33	5	12	
Faro	1.457	140	22	50	
Guarda	306	25	4	9	
Leiria	1.860	178	27	63	
Lisboa	7.478	996	153	352	
Portalegre	306	25	4	9	20%
Porto	5.024	588	90	208	
Santarém	1.303	121	19	43	
Setúbal	2.147	195	30	69	
Viana do Castelo	518	49	8	17	
Vila Real	518	45	7	16	
Viseu	824	76	12	27	
Angra	20	6	1	2	
Horta	20	4	1	2	
Ponta Delgada	211	31	5	11	
DRAF	460	84	13	30	
DSIT	565	1.500	100	400	
Total	30.000	4.750	600	1.550	310

Fonte DSPCIT datado de 12/2009

Neste ano teve-se em conta a estimativa efetuada para o ano de 2009, definindo-se um nº de ações em pontos com ordens de serviço de 30.000, valor das correções em 1.550 milhões de euros e com um peso das regularizações voluntárias em 20%.

Quadro 6 - Mapa de objetivos em correções impostas pelo PNAIT à Inspeção Tributária em 2011

Valores em milhões de Euros

Distrito	Nº de Ações em Pontos	Correções à Mat Coletável	Imposto em Falta	Valor das Correções
Aveiro	1.871	233.090	29.272	75.890
Beja	189	21.999	2.763	7.162
Braga	2.283	242.529	30.457	78.963
Bragança	172	17.197	2.160	5.599
Castelo Branco	412	35.804	4.496	11.657
Coimbra	1.390	123.550	15.516	40.226
Évora	412	37.108	4.660	12.082
Faro	1.321	140.113	17.596	45.618
Guarda	326	29.258	3.674	9.526
Leiria	1.682	177.398	22.278	57.757
Lisboa	5.302	978.346	122.862	318.531
Portalegre	275	24.897	3.127	8.106
Porto	5.028	608.621	76.432	198.156
Santarém	892	111.853	14.047	36.417
Setúbal	1.339	233.934	29.378	76.164
Viana do Castelo	378	45.438	5.706	14.794
Vila Real	429	43.294	5.437	14.096
Viseu	738	76.741	9.637	24.986
Angra	17	5.337	670	1.738
Horta	17	3.805	478	1.239
Ponta Delgada	223	29.685	3.728	9.665
DRAF	429	83.517	10.488	27.192
DSIT	525	996.484	125.140	324.437
Total	25.650	4.300.000	540.000	1.400.000

Fonte DSPCIT datado de 11/2010

Continuando a prática iniciada em 2010, manteve-se como objetivo selecionado o número de ações com ordens de serviço em pontos e o valor das correções. A pontuação a atribuir aos procedimentos internos a pessoas coletivas é de 0,5 pontos, externos 1, ações de âmbito geral 3.

No caso de sujeitos passivos singulares a pontuação é de metade, ou seja, 0,25, 1 e 1,5 conforme o procedimento seja interno, externo ou de âmbito geral.

Relativamente ao montante das correções foi decidido converter as correções à matéria tributável em imposto através de uma “taxa teórica” de 20%, de forma a ter-se uma só unidade de medida, o imposto em falta.

Ainda relativamente a este objetivo para o seu cálculo foi tido como referência o objetivo de 2010 e a redução de recursos afetos à inspeção no valor de 15%, correspondendo a

uma redução de 10% relativamente ao ano anterior, ou seja, um valor de correções global no valor de 1.400 milhões de euros.

4.4.2 A Quantificação da Seleção Central e Regional

Comum aos quatro anos analisados, dado não ter sofrido alterações, é a atividade da IT estar ordenada por âmbitos que se encontram subordinadas ao diagrama que sintetiza a componente funcional (PNAIT, 2011). Dentro de cada âmbito existem as atividades que estão subordinadas a critérios de seleção. Estes critérios de seleção podem ser de nível central e aplicação nacional ou de nível regional e aplicação regional.

Ao nível central cabe selecionar:

- Até 50% de pessoas coletivas para fiscalização interna – IRC;
- Até 30% de sujeitos passivos pessoas singulares para fiscalização interna – IRS;
- Até 50% dos sujeitos passivos para fiscalização externa quer parcial/ Univalente quer geral / Polivalente.

Ao nível regional cabe selecionar os restantes sujeitos passivos.

Quanto ao enquadramento das ações a sua codificação e relevação deverá ser tão rigorosa analítica e próxima da realidade quanto possível, porque a nível central é necessário ter elementos precisos acerca da atividade global da IT, uma vez que é da sua competência planeá-la, controlá-la e avaliá-la. Só deverão ser relevadas através da área funcional controlo inspetivo, as ações que tiverem um carácter estritamente inspetivo. As de cariz meramente informativo deverão ser enquadradas na área funcional controlo preventivo.

4.4.3 Controlo e Avaliação

Ao *nível regional* é da competência das Direções de Finanças o controlo e avaliação dos resultados e a análise dos desvios, bem como a justificação destes. Ao *nível central* é da competência da DSIT e da DSIFAE, medir, avaliar e transmitir adequadamente os resultados e as propostas que os mesmos suscitam relativo às atividades cuja execução lhes incumbe. Ao *nível nacional* é da competência da DSPCIT a consolidação, o controlo e a avaliação dos resultados, corporizados por relatórios, nomeadamente a nível de Unidade Orgânica e ao nível nacional.

PARTE II
ENQUADRAMENTO PRÁTICO

CAPÍTULO V
CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

5. Contextualização do Estudo

5.1 Identificação do Problema

“Por formulação ou definição do problema deve entender-se todo o processo de elaboração que vai desde a ideia inicial de investigar algo até à conversão dessa ideia num problema questionável” (Moreira, 2007: 67).

Para financiamento da implementação das políticas públicas, o estado socorre-se, essencialmente, da receita dos diversos impostos, cuja cobrança é efetuada pela DGCI, agora Autoridade Tributária e Aduaneira (AT).

Uma das componentes desta receita, é a que advém das correções à matéria coletável e aos impostos, realizadas pela inspeção tributária, decorrente da sua atividade de combate à fraude e evasão fiscal.

A política de objetivos é definida a nível central e plasmada no PNAIT (Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária) onde, entre outros, se encontram estabelecidas as metas de correções a atingir pela IT, distribuídas pelas diferentes direções de finanças.

Num momento em que a AT foi dotada de meios físicos, disponibilizando novas técnicas informáticas para o cruzamento de dados, troca espontânea de informações fiscais entre diferentes países (CDT's), Cooperação Administrativa do IVA, entre outros, visando reforçar o combate à fraude e evasão fiscal, afigura-se pertinente refletir se os objetivos impostos pelo PNAIT são compatíveis com os resultados obtidos.

Torna-se assim necessário averiguar a possível existência de uma divergência clara entre esses objetivos traçados centralmente e a capacidade de resposta que a divisão de inspeção tributária pode dar, e no caso vertente, se o valor de correções por aquele fixado para o distrito de Bragança é compatível com o seu nível de riqueza gerada e os meios para a implementar localmente.

Partindo desta hipótese e querendo, por isso, confirmá-la, desenvolveu-se um estudo no qual se recolhe e tratam dados relativos aos anos de 2008 a 2011, mediante o recurso às ferramentas de cruzamento e recolha de dados “Datawarehouse” e SIIT (Sistema de Informação Integrado da Inspeção Tributária). Assim formula-se a seguinte pergunta de partida:

As metas, em termos de correções à matéria coletável e imposto, fixadas pela DSPCIT à divisão de inspeção da Autoridade Tributária e Aduaneira de Bragança, são adequadas?

5.2 Objetivos do Estudo

São, de várias ordens, os fatores que intervêm na situação económica e social do País, e dos diversos distritos em particular. Mostra-se assim, pertinente, a leitura de dados concretos que permitam avaliar sobre os impactos causados naquelas vertentes, no distrito de Bragança.

Mediante a sua comparabilidade e características qualitativas, pretende-se demonstrar a eventual desadequação das metas impostas pelo PNAIT e os objetivos alcançáveis pela inspeção tributária de Bragança.

Para alcançar este desiderato ir-se-á efetuar:

1. Caracterização socioeconómica do distrito de Bragança, área de atuação da DF Bragança;
2. Estrutura da população ativa;
3. Verificar o Imposto gerado (IRS, IRC e IVA) no distrito, ou seja a receita efetiva;
4. Identificar as características da atividade económica da região e proporcionalidade dos sectores, primário, secundário e terciário;
5. Analisar o volume de negócios concebido no distrito geradores do imposto;
6. Conhecer o comportamento do número dos agentes económicos da região no intervalo de tempo analisado;
7. Analisar a adequação dos meios humanos disponíveis na divisão da IT;
8. Identificar os constrangimentos colocados à atuação da IT no distrito (contribuintes de pequena dimensão, dispersão geográfica, dificuldades no seu contacto e, por vezes, falta de condições de trabalho junto daqueles);
9. Resultados alcançados pela IT de Bragança no quadriénio;
10. Adequar a classificação dos contribuintes à sua dimensão (singulares e coletivos).

Desta forma, será possível a comparação entre situações distintas, das metas alcançadas, bem como das dificuldades existentes e perspectivas futuras.

5.3 Dados de Investigação

No intuito de responder aos pontos acima mencionados, recorrer-se-á, a um conjunto de elementos extraídos de:

- Dados estatísticos do INE relativamente ao distrito de Bragança;

- Dados da AT relativos à estrutura empresarial do distrito;
- Tipo de contribuintes;
- Dados relativos ao volume de negócios e outros evidenciados nas declarações Mod. 22 de IRC, Mod.3 de IRS e Informação Empresarial Simplificada e periódicas de IVA pelos diferentes sujeitos passivos;
- Cadastro da Autoridade Tributária e Aduaneira relativo aos contribuintes da DF Bragança;
- Resultados alcançados pela IT de Bragança;;
- Outros, considerados necessários na análise.

5.4 Delimitação do Estudo

O presente estudo centrou-se no universo dos agentes económicos do distrito de Bragança, contribuintes ou sujeitos passivos, eventuais alvos de inspeção. No distrito de Bragança os contribuintes são agrupados por serviços de finanças dos concelhos onde residem.

A delimitação do estudo do distrito de Bragança prendeu-se com o facto de o autor trabalhar na divisão de Inspeção Tributária da Direção de Finanças de Bragança e do interesse em saber se a quantificação dos objetivos impostos é efetuada de maneira adequada e que implicações estão a ter no alcance destes. Sendo o autor, inspetor tributário neste distrito, e portanto um interveniente privilegiado no processo de inspeção /auditoria nesta direção de finanças, foi uma vantagem não ter de se deslocar a locais mais distantes para efetuar este estudo.

5.5 Contexto Geográfico

O distrito de Bragança encontra-se na sua totalidade integrado na região de Trás-os-Montes e Alto Douro tendo uma área de 6.608 Km² sendo limitado a norte e a leste com Espanha (províncias de Ourense, Zamora e Salamanca), a sul com os distritos da Guarda e Viseu e a oeste com o distrito de Vila Real. É composto por 12 concelhos que integram outros tantos Serviços Locais de Finanças sendo:

Alfândega da Fé, Bragança, Carrazeda de Ansiães, Freixo de Espada à Cinta, Macedo de Cavaleiros, Miranda do Douro, Mirandela; Mogadouro, Torre de Moncorvo, Vila Flor, Vimioso e Vinhais.



Figura 7 – Fonte: *site* da Associação Nacional dos Municípios Portugueses

A população residente do distrito é de 136.252 habitantes (Censos 2011), distribuídos pelas seguintes faixas etárias:

Quadro 7 - Número de habitantes do distrito por faixa etária

Escalão Etário	Nº de indivíduos	% da população
Dos 0 aos 14 anos	14.875	10,92%
Dos 15 aos 24 anos	13.114	9,62%
Dos 25 aos 64 anos	69.021	50,66%
Com mais de 65 anos	39.242	28,8%
Total	136.252	100%

Fonte INE (Censos 2011)

Relativamente aos Censos efetuados em 2001, a população do distrito era de 148.883 habitantes, pelo que se verifica um decréscimo da população na ordem dos 8,5%. Esta situação deriva, do êxodo da população mais jovem para o litoral do país e emigração (França, Alemanha, Angola e Suíça), levando à desertificação do distrito e obviamente, à redução brusca das taxas de natalidade, e ao envelhecimento da estrutura populacional.

O envelhecimento da população reflete-se sobretudo ao nível da produtividade do distrito, da sua dinamização económica, comprometendo seriamente o seu desenvolvimento

sustentável e criando altos índices de dependência. Outro fator que ocorre frequentemente nas zonas do interior e que interfere muito nos movimentos da população é a concentração da população nas capitais de distrito, uma vez que só estas apresentam capacidade de atração e retenção da população. Constata-se que o distrito se encontra confrontado com a possibilidade de ver a sua população significativamente reduzida, se não recorrer a mecanismos de fixação da população.

A situação geoeconómica do distrito de Bragança tem sido um grande obstáculo ao seu desenvolvimento global, dado encontrar-se numa região com baixo índice de industrialização, não existindo empresas de grande dimensão geradoras de riqueza e empregadoras de mão-de-obra, potenciadoras de elevadas receitas fiscais, revelando a dificuldade do distrito de Bragança em atrair investimentos nesta área. É um distrito onde predomina a atividade agrícola, quase na sua totalidade de subsistência, uma população bastante envelhecida e índice de analfabetismo significativo.

Em termos de emprego, o seu crescimento foi ao longo desta década impulsionado maioritariamente pelos sectores, da restauração e hotelaria, seguido da construção civil que é a segunda principal atividade em termos empregadores, sendo que em termos absolutos gerou um maior número de postos de trabalho. As autarquias locais e outros organismos públicos são as principais entidades empregadoras das quais depende um volume considerável de emprego.

5.6 A Direção de Finanças de Bragança

A direção de finanças de Bragança localiza-se na rua Padre António Vieira, lote 4 r/c.

Como supramencionado esta direção tem responsabilidade sobre 12 serviços de finanças, localizados nas localidades sede dos concelhos do distrito. Possui diversas valências que tendem a ir ao encontro da satisfação das necessidades dos sujeitos passivos, implementando e gerindo uma relação entre o Estado e o contribuinte no sentido de aproximar a administração fiscal do cidadão.

Nos termos do art. 28º da Portaria nº348/2007 de 30 de Março compete às unidades orgânicas na respetiva área territorial:

- a) Assegurar as funções de orientação e controlo da administração tributária na respetiva área de atuação e coordenar os serviços descentrados de âmbito local;
- b) Executar as atividades cometidas à DGCI que por Lei ou decisão devem ser prosseguidas por unidades orgânicas desconcentradas de âmbito regional;

- c) Praticar a aplicação da lei tributária aos casos concretos, nos casos previstos na lei;
- d) Executar os procedimentos técnicos e administrativos relativos à gestão tributária para os quais sejam competentes os serviços desconcentrados de âmbito regional;
- e) Instruir ou informar os procedimentos que carecem de decisão superior;
- f) Responder aos pedidos de esclarecimentos suscitados pelos contribuintes e informar exposições e outros documentos relativos à sua situação tributária;
- g) Assegurar as atividades relacionadas com a arrecadação dos impostos e outros tributos administrados pela DGCI e de controlo do cumprimento da obrigação de imposto pelos sujeitos passivos;
- h) Proceder à contabilização de receitas e tesouraria do Estado;
- i) Assegurar as atividades relacionadas com a inspeção tributária, desenvolvendo os procedimentos de investigação das irregularidades fiscais, de prevenção e combate à fraude e evasão fiscais que lhes sejam cometidas;
- j) Assegurar as atividades relacionadas com a justiça tributária desenvolvendo os procedimentos inerentes à conflitualidade fiscal suscitada pelos contribuintes ou resultante do incumprimento das obrigações tributárias;
- k) Coordenar e controlar a atuação dos serviços desconcentrados de âmbito local no âmbito da gestão tributária e da cobrança.

A direção de finanças de Bragança é chefiada pelo diretor de finanças, sendo composta pelas divisões de prevenção e inspeção tributária e gestão, cobrança e justiça tributária, contemplando ainda um serviço de apoio à de inspeção.

De acordo com o plasmado no nº2 do artº. 34 do Decreto Lei nº408/93 de 14/12, compete às divisões de prevenção e inspeção tributária:

- Exercer a ação de controlo e inspeção tributária na respetiva área fiscal;
- Participar na elaboração e assegurar a execução dos planos e programas de atividades inspetoras a nível distrital, de acordo com os planos e programas estabelecidos a nível central;
- Prestar apoio auditor à instrução de processos judiciais ou administrativos;
- Executar quaisquer funções que lhe sejam cometidas por lei ou por decisão superior.

Para levar a efeito estas funções, a divisão de prevenção e inspeção tributária é constituída por duas equipas de trabalho, coordenadas por dois chefes de equipa, cabendo-lhe realizar estudos, planeamento e apoio auditores, controlo inspetivo, coordenação e justiça tributária. Esta divisão tem assim como principal objetivo, minimizar a diferença existente

entre o imposto declarado pelos contribuintes e o imposto potencialmente resultante da lei fiscal. Centra ainda a sua atuação como orientação geral no combate à fraude e evasão fiscal, levando a efeito ações de prevenção e de inspeção junto dos sujeitos passivos eventualmente infratores, tendo em vista reduzir ou evitar os índices de incumprimento fiscal.

A sua função baseia-se essencialmente em dois domínios:

- o primeiro de âmbito preventivo, levando a efeito ações de dissuasão sobre o incumprimento fiscal;

- o segundo de âmbito identificativo, promovendo por um lado ações inspetivas tendo em vista detetar sujeitos passivos não registados e o controlo do cumprimento das obrigações fiscais.

Toda a sua atuação, encontra-se regulamentada no Regime Complementar de Inspeção Tributária aprovado pelo Decreto-Lei nº413/98 de 31/12 e republicado pela Lei nº50/2005 de 30/08, em que na primeira parte reflete as normas para o procedimento de inspeção tributária, nomeadamente o seu objeto e âmbito e na segunda parte a forma como decorre o procedimento de inspeção tributária designadamente o planeamento, seleção, classificação e princípios.

CAPÍTULO VI
METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO

6. Metodologia de Investigação

6.1 Opções Metodológicas

Tendo em conta os objetivos de investigação adotou-se uma metodologia de natureza quantitativa em virtude de esta “recolher os factos e estudar a relação entre eles” (Bell, 2002:20). A investigação quantitativa destaca-se pela sua geometria: formulação do problema, sob a forma de “modelo” empiricamente controlável, planeamento da pesquisa, obtenção de dados, análise, reflexão teórica (Moreira, 2007). A investigação quantitativa tem como campo de práticas e objetivos trazer à luz dados, indicadores e tendências observáveis. “A investigação é uma tentativa sistemática de atribuição de respostas às questões” (Tuckman, 2000:5). No método quantitativo é dada particular importância à fiabilidade e validade, como reflexo da confiança na evidência empírica. “O método quantitativo consiste no conhecimento sistemático, comprovável e comparável, mensurável e replicável” (Moreira, 2007:48). O investigador segue um processo racional que o leva a percorrer uma série de etapas, “indo da definição do problema de investigação à medida dos conceitos e à obtenção dos resultados” (Fortin, 2009:20).

Atendendo às propriedades da investigação em causa, considera-se ser um estudo de caso. Esta abordagem metodológica tem como principal característica o facto de se tratar de um plano de investigação que envolve o estudo intensivo e detalhado de uma situação bem definida: *O Plano de Atividades da Inspeção Tributária: Desempenho e Condicionantes dos Pequenos Distritos – O Caso de Bragança*.

Como estratégia de investigação, a opção recai sobre o estudo de caso pelo facto de se pretender “estudar o que é particular, específico e único” (Afonso, 2005:70), numa determinada área geográfica, explorando um único fenómeno, “limitado no tempo e na ação, onde o investigador recolhe informação detalhada” (Sousa e Baptista, 2011:64).

Ainda segundo (Bassegy citado por Afonso, 2005:70-71), um estudo de caso “é uma pesquisa empírica conduzida numa situação circunscrita de espaço e de tempo, ou seja, é singular, centrada em facetas interessantes de uma atividade, programa, instituição ou sistema, em contextos naturais e respeitando as pessoas, com o objetivo de fundamentar juízos e decisões dos práticos, dos decisores políticos ou dos teóricos que trabalham com esse objetivo, possibilitando a exploração de aspetos relevantes, a formulação e verificação de explicações plausíveis sobre o que se encontrou, a construção de argumentos ou narrativas válidas, ou a sua relação com temas da literatura científica de referência”.

O estudo de caso é uma abordagem abrangente que pode incluir técnicas como observação, entrevistas, questionários, análise de documentos e outras, podendo os dados ser tanto qualitativos como quantitativos. Neste quadro, (Patton referido por Gómez, Flores e Jiménez, 1999:92) considera, ainda, o estudo de caso como “uma forma particular de recolher, organizar e analisar informações”.

Embora o estudo de caso se revele como uma estratégia metodológica de grande opção nos estudos organizacionais, são apontadas algumas “fraquezas” a esta estratégia de investigação, nomeadamente, a limitação de generalização de resultados, uma vez que “a finalidade do estudo de caso não é representar o mundo mas sim representar o caso” Stake, citado por (Afonso 2005:73). No entanto segundo (Yin, 2003), o estudo de caso tem um real valor científico pelo facto, entre outros, do carácter profundo da análise, das múltiplas observações a que dá lugar e dos comportamentos tipo, que permite isolar.

A multiplicidade de critérios e especificidades que compõem os estudos de caso, levam a algumas classificações e tipificações. Assim, de acordo com os objetivos e a natureza das informações finais, Yin (2005) classifica os estudos de caso como: exploratórios, descritivos, explicativos e avaliativos. Segundo este autor, um estudo de caso é exploratório, quando se conhece muito pouco da realidade em estudo e os dados dirigem-se ao esclarecimento e delimitação dos problemas ou fenómenos da realidade; é descritivo quando há uma exposição densa e detalhada de um fenómeno no seu contexto natural; é explicativo quando os dados tratam de determinar relações de causa e efeito em situações reais, ou seja de que forma os factos acontecem em função uns dos outros; e, é avaliativo quando produz descrição densa, esclarece significados e produz juízos.

6.2 Instrumentos de Recolha de Dados

De acordo com as linhas orientadoras do PNAIT, nomeadamente dos objetivos de correções à matéria tributável em sede de IRS e IRC e ao imposto IVA, Selo RFIRS... com taxas de crescimento/ano significativas por ali impostas, face ao decréscimo do número de técnicos e da economia como um todo, bem como outras condicionantes, parece importante investigar se existe algum critério de razoabilidade para os objetivos aí apontados, que resultados práticos estão a ter os atos inspetivos e o sucesso da seleção dos contribuintes a controlar, ou seja, se os objetivos requeridos à inspeção tributária dos distritos de pequena dimensão são adequados e têm aderência às suas realidades sociais e económicas.

Importa assim refletir, se estes objetivos em vez de serem formulados em ordem de quantidade, não o deveriam ser de qualidade e que mudanças de procedimentos poderiam ser adotados. O principal instrumento de recolha de dados selecionado foi o de dados pré-existentes ou de documentos, uma vez que se pretende efetuar uma recolha significativa de dados, relativamente aos contribuintes do distrito de Bragança. Apenas se conhece um método de recolha e análise de dados “depois de termos experimentado por nós próprios. Antes de escolhermos um é, portanto indispensável assegurarmo-nos, junto de investigadores que o dominem bem, da sua pertinência em relação aos objetivos específicos de cada trabalho, às suas hipóteses e aos recursos de que dispomos” (Quivy & Campenhoudt, 2003:186).

Por documento entende-se o material informativo sobre um determinado fenómeno que existe com independência da ação do investigador (Moreira, 2007). Segundo o manual de Erlandson, referido por Moreira (2007), o termo documento refere-se a uma ampla gama de registos escritos e simbólicos, assim como a qualquer material e dados disponíveis. Os documentos incluem praticamente qualquer coisa existente antes e durante a investigação, nomeadamente relatos, históricas ou jornalísticas, fotografias, transcrições, folhetos agendas, registos de áudio ou de vídeo, apontamentos... Os dados obtidos a partir de documentos podem utilizar-se da mesma forma que os resultante de observações ou entrevistas. É frequente em trabalhos de investigação a necessidade de dados macrossociais que só podem ser recolhidos por organismos oficiais. ”Aliás se estes organismos existem, é principalmente para oferecerem aos responsáveis e aos investigadores dados abundantes e dignos de confiança, que aqueles não podiam recolher por si próprios” (Quivy & Campenhoudt, 2003:201).

É mais frequente em investigação utilizar a recolha de dados estatísticos e a de documentos textuais, provenientes de instituições e organismos públicos ou privados ou de particulares. No entanto a lógica normal é “controlar a credibilidade dos documentos e das informações que eles contêm, bem como a sua adequação aos objetivos e às exigências do trabalho de investigação” (*Idem*:202). Estes autores consideram as principais vantagens da recolha de dados preexistente ou documental, as seguintes:

- a economia de tempo e de dinheiro permitindo ao investigador consagrar o essencial da sua energia à análise propriamente dita;
- este método permite evitar o recurso abusivo às sondagens e aos inquéritos por questionário;

- valorização de um importante e precioso material documental que não para de se enriquecer devido ao rápido desenvolvimento das técnicas de recolha, de organização e de transmissão de dados.

Contudo assinalam também algumas desvantagens:

- nem sempre é possível o acesso aos documentos;
- numerosos problemas de credibilidade e de adequação dos dados à investigação;

- como os dados não são recolhidos pelo próprio investigador, deverão normalmente ser submetidos a manipulações, destinadas a apresentá-los nas formas exigidas para a verificação das hipóteses, manipulações delicadas, dado que não podem alterar as características de credibilidade que justificaram a utilização desses dados.

Segundo Moreira (2007) o uso de documentos apresenta regra geral:

- grande utilidade nas investigações primárias;
- grande utilidade nos estudos comparativos;
- baixo custo de uma grande quantidade de material;
- não reatividade;
- exclusividade;
- historicidade.

Entre os principais inconvenientes:

- seletividade na produção ou registo e conservação do material;
- a própria natureza secundária do material;
- a interpretabilidade múltipla e mutável do material documental;
- sua utilização inadequada.

O uso efetuado da documentação disponível deve ser sempre acompanhado da respetiva avaliação e interpretação do material documental (Moreira, 2007).

Complementarmente os dados recolhidos de forma textual são utilizados em diversos tipos de análise, particularmente em análise de conteúdo. Para além disso, os métodos de entrevista ou questionário são acompanhados frequentemente pela análise de documentos, relativamente aos grupos ou aos fenómenos estudados (Quivy & Campenhoudt, 2003).

6.3 Estrutura dos Documentos

Os diferentes itens dos indicadores foram elaborados de forma a recolher sequencialmente informação para as questões definidas para este estudo. Tentou-se elaborá-los de forma clara, concisa e objetiva.

Os dados foram recolhidos mediante as ferramentas informáticas “DW e SIIIT”, que efetuam o cruzamento de informações acerca dos contribuintes singulares ou coletivos, nomeadamente contabilísticas no primeiro caso, e acerca dos resultados obtidos pela inspeção tributária no segundo. Os indicadores foram retirados de forma a efetuar-se um estudo comparativo, para se aferir das diferenças provocadas por um processo de mudança (Bryman, referido por Costa, 2012). Pelo facto efetuar-se-ão observações e acumulações de vários anos (2008, 2009, 2010 e 2011) no intuito de se apreciar a evolução dinâmica da estrutura económica e fiscal do distrito.

Os dados extraídos irão focar:

- I – Número de sujeitos passivos do distrito por setor de atividade;
- II – Número de sujeitos passivos que iniciaram a atividade /ano;
- III – Número de sujeitos passivos que cessaram a atividade /ano;
- IV – Volume de negócios nacional gerado em território nacional /ano;
- V – Volume de negócios dos contribuintes por atividades /ano;
- VI – Número de ordens de serviço concluídas /ano;
- VII – Valor das correções efetuadas pela inspeção tributária ano;
- VIII – Desvios face aos objetivos propostos pelo PNAIT.

No primeiro grupo, ir-se-á salientar a quantidade dos contribuintes registados por setores de atividade no distrito de Bragança.

O conhecimento sobre o número de contribuintes que iniciaram a atividade esteve na base das questões abordadas no segundo grupo.

No terceiro grupo indicar-se-á a soma de sujeitos passivos que cessaram a atividade.

No quarto grupo evidenciar-se-á o volume de negócios declarado pelos contribuintes a nível nacional, e mostrando o peso do volume de negócios distrital naquele.

No que diz respeito ao quinto grupo retirar-se-á o montante de volume de negócios por atividades, mostrados por relevância na economia do distrito e a sua evolução /ano.

No sexto grupo de dados – nº de ordens de serviço concluídas – pretende-se mostrar a evolução das ações inspetivas efetuadas.

No sétimo grupo ir-se-á plasmar o valor das correções efetuadas por impostos, e no oitavo grupo demonstrar-se-ão os desvios face aos objetivos impostos pelo PNAIT /ano.

6.4 Procedimentos

Os dados constantes dos grupos I a V foram retirados através do DW entre 23 de Janeiro e 10 de Julho de 2013 e através do SIIT os indicadores dos grupos VI a VIII no mesmo intervalo de tempo.

6.5 População e Amostra

Entende-se por população ou universo de estudo o conjunto de unidades ou elementos que constituem o objeto de estudo (Moreira, 2007). A *população* é o conjunto sobre o qual incidem as observações, sendo o *indivíduo* um elemento de uma população.

O universo deste estudo é a totalidade dos contribuintes registados, que desenvolvem uma atividade no distrito de Bragança e que contribuem para o volume de negócios nacional, perfazendo atualmente (dados 2013), o total evidenciado no seguinte quadro, por setores de atividade:

Quadro 8 - Número de sujeitos passivos por setor de atividade

Setor	Primário	Secundário	Terciário
Nº de Sujeitos Passivos	10.808	5.699	8.702

Fonte: DW - Dados Extraídos em 29/01/2013 do cadastro da DGCI

CAPÍTULO VII
APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DE RESULTADOS

7. Apresentação e Análise de Resultados

7.1 Caracterização dos Indicadores /População Observada

De entre os vários aspetos que interessa analisar neste estudo, e que é sem dúvida o seu principal ponto de partida, é o saber se os objetivos anuais de correções propostos à inspeção tributária de Bragança constantes no PNAIT se encontram dentro da realidade. Em face do descrito procedeu-se, em seguida, a uma caracterização breve da população alvo, baseando-se esta nos dados recolhidos através das ferramentas informáticas já mencionadas.

Como já foi referido o distrito tem um baixo índice de industrialização e, apesar da existência de uma ou outra atividade industrial de baixa densidade produtiva com unidades industriais muito dependentes do reduzido número de clientes e/ou Estado/ Autarquias locais, tem como é óbvio reflexos na economia fiscal da região, comprometendo não só a fixação de quadros técnicos, como condiciona a arrecadação de receitas fiscais, quer em volume, quer quanto à elasticidade das suas taxas de crescimento.

O número de contribuintes ativos ou registados com uma atividade é de 25.209 divididos pelos três setores de atividade conforme capítulo anterior (dados DW relativos ao ano 2013). De salientar que nos anos em análise o número de sujeitos passivos que iniciaram e cessaram a atividade por setores foram os seguintes:

Quadro 9 - Saldo dos sujeitos passivos do setor primário

Setor Primário	2008	2009	2010	2011
Nº de Sujeitos Passivos que cessaram a atividade	208	195	234	217
Nº de Sujeitos Passivos que iniciaram a atividade	547	349	303	299
Saldo	339	154	69	82

Fonte: DW - Dados Extraídos em 29/01/2013 do cadastro da DGCI

Observando o quadro verifica-se que o número de contribuintes que iniciam a atividade no setor primário por ano é superior ao número dos que cessam, havendo assim um crescimento líquido do número de sujeitos passivos no setor primário.

Quadro 10 - Saldo dos sujeitos passivos do setor secundário

Setor Secundário	2008	2009	2010	2011
Nº de Sujeitos Passivos que cessaram a atividade	519	491	468	559
Nº de Sujeitos Passivos que iniciaram a atividade	467	408	426	458
Saldo	-52	-83	-42	-101

Fonte: DW- Dados Extraídos em 29/01/2013 do cadastro da DGCI

No que concerne aos contribuintes que desenvolvem a atividade no setor secundário ao invés do setor primário, constatamos a destruição líquida de sujeitos passivos ao longo dos anos analisados, uma vez que o número de cessados é superior aos que iniciaram a atividade.

Quadro 11 - Saldo dos sujeitos passivos do setor terciário

Sector Terciário	2008	2009	2010	2011
Nº de Sujeitos Passivos que cessaram a atividade	460	402	397	508
Nº de Sujeitos Passivos que iniciaram a atividade	511	506	409	502
Saldo	51	104	12	-6

Fonte: DW - Dados Extraídos em 29/01/2013 do cadastro da DGCI

Relativamente ao setor terciário verifica-se também a existência de saldo positivo entre os que iniciaram a atividade e os cessados, exceção feita ao ano de 2011.

Em termos de cadastro para efeitos fiscais o distrito de Bragança apresenta atualmente a seguinte situação relativamente a pessoas coletivas:

Quadro 12 - Pessoas Coletivas registadas em IRC

Tipo de Pessoa Fiscal	Tipo Sujeito Passivo	Nº Sujeitos Passivos Ativos IVA	Nº Sujeitos Passivos TOTAL
Pessoa coletiva	ACE e AEIE	2	3
Pessoa coletiva	Associação ou Fundação	968	1.036
Pessoa coletiva	Autarquia Local	139	145
Pessoa coletiva	Cooperativa	46	86
Pessoa coletiva	EIRL	0	22
Pessoa coletiva	Empresa Pública	5	8
Pessoa coletiva	Estabelecimento Estável	0	6
Pessoa coletiva	Estado	12	17
Pessoa coletiva	Herança Indivisa	35	78
Pessoa coletiva	Não Residente s/ Estabelecimento Estável	3	3
Pessoa coletiva	Não tem código SP	71	92
Pessoa coletiva	Outras Pessoas Coletivas de Direito Público	190	193
Pessoa coletiva	Outras Sociedades	7	11
Pessoa coletiva	Rendimentos Empresariais - Categoria B	0	4
Pessoa coletiva	Sociedade Anónima	97	128
Pessoa coletiva	Sociedade Irregular	13	187
Pessoa coletiva	Sociedade por Quotas	2.919	5.391
Pessoa coletiva	Sociedade Unipessoal por Quotas	574	895
Total Geral		5.081	8.305

Fonte: DW - Dados Extraídos em 06/07/2013 do cadastro da DGCI

O quadro supra engloba todas as pessoas coletivas, ou seja as que exercem ou não a título principal, atividades comerciais, industriais ou agrícolas, bem como as não residentes com estabelecimento estável. Verifica-se ainda que do total de 8.305 entidades registadas apenas 5.081 estão a exercer efetivamente a atividade.

Quadro 13 - Enquadramento das pessoas coletivas em IRC

Tipo de Pessoa Fiscal	Regime Tributário IR	Nº Sujeitos Passivos Ativos IVA	Nº Sujeitos Passivos TOTAL
Pessoa coletiva	GERAL	4.891	7.670
Pessoa coletiva	INDEFINIDO	95	106
Pessoa coletiva	NAO PREENCHIDO	75	104
Pessoa coletiva	SIMPLIFICADO	20	425
Total		5.081	8.305

Fonte: DW - Dados Extraídos em 06/07/2013 do cadastro da DGCI

O quadro acima permite identificar o regime tributário em que se encontram as pessoas coletivas para efeitos de IRC, verificando-se que o maior número de empresas se encontra enquadrada no regime geral, ao qual não é alheio também a revogação do regime simplificado para os sujeitos passivos de IRC ocorrida em 2011.

Quadro 14 - Enquadramento das pessoas coletivas em IVA

Tipo de Pessoa Fiscal	Regime IVA	Modo Regime IVA	Nº Sujeitos Passivos Ativos IVA	Nº Sujeitos Passivos TOTAL
Pessoa coletiva	Aq. Intracomunitárias	Aq Intracomunitárias	16	16
Pessoa coletiva	Isentos	Isentos Artigo 53º	68	68
Pessoa coletiva	Isentos	Isentos Artigo 9º	1.320	1.320
Pessoa coletiva	Não aplicável	Não aplicável	10	10
Pessoa coletiva	Não Preenchido	Não Preenchido	77	3.301
Pessoa coletiva	Normal	Normal	3.262	3.262
Pessoa coletiva	Normal	Normal Opção	328	328
Total			5.081	8.305

Fonte: DW - Dados Extraídos em 06/07/2013 do cadastro da DGCI

Este quadro permite identificar o regime em que se encontram as pessoas coletivas para efeitos de IVA. Relativamente ao número de sujeitos passivos registados para aquisições intracomunitárias deve-se a entidades não sujeitas a IRC e não sujeitas a IVA que realizam compras de bens ou aquisição de serviços noutros países.

Relativamente a pessoas singulares registadas em IRS em termos de cadastro para efeitos fiscais o distrito de Bragança apresenta atualmente a seguinte situação:

Quadro 15 - Pessoas singulares registadas em IRS

Tipo de Pessoa Fiscal	Tipo Sujeito Passivo	Nº Sujeitos Passivos Ativos IVA	Nº Sujeitos Passivos TOTAL
Pessoa singular	EIRL	4	9
Pessoa singular	Não tem código SP	121	124
Pessoa singular	Rendimentos Empresariais - Categoria B	15.773	31.715
Pessoa singular	Rendimentos Empresariais e Profissionais – Cat. B	625	896
Pessoa singular	Rendimentos Profissionais - Categoria B	3.441	11.672
Total		19.964	44.416

Fonte: DW - Dados Extraídos em 06/07/2013 do cadastro da DGCI

O quadro evidencia todos os sujeitos passivos singulares que estão registados numa atividade. Da sua análise verifica-se que de 44.416 contribuintes registados nesta data, apenas 19.964 se encontram ativos. É ainda possível retirar que a maior parte destes contribuintes desenvolvem atividades de comércio.

Quadro 16 - Enquadramento das pessoas singulares em IRS

Tipo de Pessoa Fiscal	Regime Tributário IR	Nº Sujeitos Passivos Ativos IVA	Nº Sujeitos Passivos TOTAL
Pessoa singular	CONTABILIDADE ORGANIZADA	1.354	2.099
Pessoa singular	INDEFINIDO	2	245
Pessoa singular	NAO PREENCHIDO	161	8.745
Pessoa singular	SIMPLIFICADO	18.447	33.327
Total		19.964	44.416

Fonte: DW - Dados Extraídos em 06/07/2013 do cadastro da DGCI

Da análise deste quadro extrai-se que o enquadramento das pessoas singulares se encontra maioritariamente (cerca de 93%) no regime simplificado, ou seja contribuintes de pequena dimensão que prosseguem pequenos negócios e/ou prestação de serviços.

Quadro 17 - Enquadramento das pessoas singulares em IVA

Tipo de Pessoa Fiscal	Regime IVA	Modo Regime IVA	Nº Sujeitos Passivos Ativos IVA	Nº Sujeitos Passivos TOTAL
Pessoa singular	Aquisições Intracomunitárias	Aquisições Intracomunitárias	20	20
Pessoa singular	Isentos	Isentos Artigo 53º	12.351	12.351
Pessoa singular	Isentos	Isentos Artigo 9º	1.771	1.771
Pessoa singular	Isentos	Regime Especial Tributação	7	7
Pessoa singular	Não Preenchido	Não Preenchido	146	24.598
Pessoa singular	Normal	Normal	4.313	4.313
Pessoa singular	Normal	Normal Opção	1.216	1.216
Pessoa singular	Regime Especial Pequenos Retalhistas	Reg Esp Peq Retalhistas	129	129
Pessoa singular	Regime Especial Pequenos Retalhistas	Reg Esp Peq Ret. Opção	11	11
Total			19.964	44.416

Fonte: DW - Dados Extraídos em 06/07/2013 do cadastro da DGCI

Em termos de IVA constata-se que 71% das pessoas singulares estão enquadradas no regime de isenção e cerca de 1% no regime especial dos pequenos retalhistas, que se refere normalmente a contribuintes que desenvolvem a atividade de comércio a retalho em bancas e mercados.

Quadro 18 - Discriminação dos Sujeitos Passivos por Atividades²

Cod Secção	Secção	Nº Sujeitos Passivos Ativos IVA	Nº Sujeitos Passivos TOTAL
A	AGRICULTURA, PRODUÇÃO ANIMAL, CAÇA, FLORESTA E PESCA	10.790	13.169
B	INDÚSTRIAS EXTRACTIVAS	18	79
C	INDÚSTRIAS TRANSFORMADORAS	862	2.419
D	ELECTRICIDADE, GÁS, VAPOR, ÁGUA QUENTE E FRIA E AR	123	131
E	CAPTAÇÃO, TRATAMENTO E DISTRIBUIÇÃO DE GÁS; SANEAMENTO, GESTÃO DE RESÍDUOS E DESPOLUIÇÃO	17	31
F	CONSTRUÇÃO	1.394	3.932
G	COMÉRCIO POR GROSSO E A RETALHO; REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMÓVEIS MOTOCICLOS	3.303	9.759
H	TRANSPORTES E ARMAZENAGEM	381	1.314
I	ALOJAMENTO, RESTAURAÇÃO E SIMILARES	1.542	4.650
J	ACTIVIDADES DE INFORMAÇÃO E DE COMUNICAÇÃO	71	128
K	ACTIVIDADES FINANCEIRAS E SEGUROS	350	625
L	ACTIVIDADES IMOBILIÁRIAS	131	1.309
M	ACTIVIDADES DE CONSULTORIA, CIENTÍFICAS, TÉCNICAS E SIMILARES	349	511
N	ACTIVIDADES ADMINISTRATIVAS E DOS SERVIÇOS DE APOIO	354	694
O	ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E DEFESA; SEGURANÇA SOCIAL OBRIGATÓRIA	188	196
P	EDUCAÇÃO	296	644
Q	ACTIVIDADES DE SAÚDE HUMANA E APOIO SOCIAL	356	453
R	ACTIVIDADES ARTÍSTICAS, DE ESPECTÁCULOS, DESPORTIVAS E RECREATIVAS	340	460
S	OUTRAS ACTIVIDADES DE SERVIÇOS	1.197	1.712
T	ACTIVIDADES DAS FAMÍLIAS EMPREGADORAS DE PESSOAL DOMÉSTICO E ACTIVIDADES DE PRODUÇÃO DAS FAMÍLIAS PARA USO PRÓPRIO	0	2
O	OUTRAS ACTIVIDADES DE SERVIÇOS COLECTIVOS, SOCIAIS E PESSOAIS	2	1.844
*	INDEFINIDO	3.144	7.426
0	ACTIVIDADES MAL DEFINIDAS	1	5
Total		25.209	51.493

Fonte: DW - Dados Extraídos em 06/07/2013 do cadastro da DGCI

² Sem adequação ao novo acordo ortográfico para preservar os dados

Da análise ao quadro anterior, verifica-se que o maior número de contribuintes desenvolve a atividade de agricultura, produção animal, caça, floresta e pesca, seguida do comércio por grosso e a retalho, alojamento, restauração e similares e construção. Há ainda, bastantes sujeitos com atividade indefinida. De salientar o número de sujeitos passivos, 51.493, inscritos no cadastro, mas apenas cerca de metade desenvolve a atividade.

Quadro 19 - Discriminação dos Profissionais Liberais por Atividades

Código CIRS Grupo	CIRS Grupo	Nº Sujeitos Passivos Ativos IVA	Nº Sujeitos Passivos TOTAL
1	Arquitetos, engenheiros e técnicos similares	291	758
2	Artistas plásticos e assimilados, atores, músicos, jornalistas e repórteres	78	150
4	Economistas, contabilistas, atuários e técnicos similares	117	315
5	Enfermeiros, parteiras, e outros técnicos paramédicos	404	912
6	Juristas	239	334
7	Médicos e dentistas	161	310
8	Professores	721	1.544
9	Profissionais dependentes de nomeação oficial (ROC)	7	8
10	Psicólogos e sociólogos	38	106
11	Químicos	3	22
12	Sacerdotes	5	9
13	Outras pessoas exercendo profissões liberais, técnicos e assimilados	278	756
14	Veterinários	28	48
15	Outras atividades exclusivamente de prestação de serviços	581	1.934
Total		2.951	7.206

Fonte: DW - Dados Extraídos em 06/07/2013 do cadastro da DGCI

No que concerne às profissões liberais constata-se que o maior número de contribuintes se concentra nos professores, seguido de outras atividades exclusivamente de prestação de serviços e em terceiro lugar enfermeiros e paramédicos. De realçar o número de sujeitos passivos 7.206 que se encontram inscritos no cadastro, mas apenas 2.951 desenvolvem atualmente a atividade, como profissionais liberais.

7.2 Imposto Gerado pelo Distrito de Bragança, IRS/ IRC e IVA

Ao nível do imposto IRS o distrito de Bragança gerou a coleta e imposto final, que se discrimina no quadro seguinte:

Quadro 20 - IRS gerado no distrito de Bragança /ano

Valores em Euros

Ano de Exercício	DF	Imposto Final	Imposto Apurado	Coleta Líquida	Valor Retenções na Fonte (Cat Rend)
2008	BRAGANÇA	-6.969.489,61	-6.972.986,46	62.911.992,09	66.924.304,55
2009	BRAGANÇA	-7.689.559,07	-7.695.547,82	63.471.416,09	68.748.997,51
2010	BRAGANÇA	-10.426.252,51	-10.432.380,70	66.145.116,08	74.337.871,74
2011	BRAGANÇA	-8.022.584,04	-9.037.389,45	66.985.239,16	74.083.588,30

Fonte: DW - Dados Extraídos em 29/01/2013 do cadastro da DGCI

Ao aumento da coleta de imposto que tem vindo a verificar-se ao longo dos anos em análise não é alheio o aumento das taxas de imposto conjugada com a revogação e/ou diminuição dos abatimentos (art. 56º do CIRS) e das deduções à coleta nos termos dos art. 78º a 87º do CIRS, e não tanto do aumento de rendimento disponível das famílias.

Relativamente ao imposto pago pelos sujeitos passivos de IRC constata-se a diminuição dos montantes entregues nos cofres do Estado para os períodos analisados e que se plasman no seguinte quadro:

Quadro 21 - IRC gerado no distrito de Bragança /ano

Valores em Euros

Ano de Exercício	COLETA	IRC A PAGAR	TOTAL A PAGAR
2008	12.817.915,74	5.331.855,74	6.049.229,34
2009	11.941.874,63	4.961.500,22	5.448.993,83
2010	12.085.034,44	5.274.511,95	5.865.197,23
2011	11.465.498,21	4.972.802,42	5.627.231,24

Fonte: DW- Dados Extraídos em 29/01/2013 do cadastro da DGCI

No que concerne ao IVA gerado nos anos em estudo, conforme se verifica no quadro seguinte, apesar do aumento da base tributável a que não é alheio como se verá mais à frente, o investimento em obras públicas como sejam a autoestrada transmontana (A4), IC 5 e a barragem do rio sabor, bem como o incremento da taxa normal de 18% para 23%, são situações que não refletem aumento significativo de imposto a entregar ao Estado.

O imposto a favor do sujeito passivo tem aumentado devido ao investimento efetuado nas obras citadas, gerando por isso, deduções elevadas de imposto por aquisições de imobilizado e em outros bens e serviços. Em 2011 começa a verificar-se já a diminuição do volume de negócios bem como o total do imposto, indicando o abrandamento da atividade económica.

Quadro 22 - IVA gerado no distrito de Bragança /ano

Valores em Euros

Ano Período	Total base tributável - C (90)	Total imposto - C (92)	Total imposto favor S.P. - C (91)	Imposto entregar ao Estado - C (93)
2008	1.732.434.928,07	204.096.142,52	345.999.659,47	32.196.173,11
2009	1.739.383.707,59	199.941.353,95	327.881.252,02	35.252.329,32
2010	2.959.883.541,83	383.786.292,37	513.043.135,53	36.296.308,48
2011	2.802.095.628,73	361.692.698,77	499.085.799,43	35.540.861,07

Fonte: DW - Dados Extraídos em 29/01/2013 do cadastro da DGCI

7.3 Peso do Volume de Negócios do Distrito relativamente ao Nacional

Ao nível económico, como se pode observar através dos elementos evidenciados nos quadros seguintes, o distrito de Bragança apenas contribuiu para os anos em estudo com aproximadamente 0,18% para o volume de negócios a nível nacional.

Quadro 23 - Percentagem do volume de negócios do distrito no nacional por ano

Valores em Euros

Tipo de Sujeito Passivo de IRC e IRS	Total Proveitos do Exercício			
	Ano 2008	Ano 2009	Ano 2010	Ano 2011
Não residente com estabelecimento estável.	7.164.523.884,46	8.730.370.215,38	7.355.623.530,69	9.223.780.546,94
Não residente sem estabelecimento estável.	26.124.830,75	19.684.308,90	18.488.421,29	14.099.399,65
Residente que exerce, a título principal, atividade comercial, industrial	1.604.826.125.281,06	1.127.770.447.761,05	1.289.810.155.771,21	1.063.895.160.246,41
Residente que não exerce, a título principal, atividade comercial, in	1.543.071.238,99	1.780.304.470,07	1.650.742.106,34	38.931.657.411,15
IRS - Contabilidade organizada	23.695.366.241,09	17.286.372.986,45	11.671.939.680,20	10.124.220.370,86
IRS - Regime Simplificado	10.333.636.460,04	9.508.991.164,68	9.220.846.312,86	7.877.906.440,19
Total do VN Nacional	1.647.588.847.936,39	1.165.096.170.906,53	1.319.727.795.822,59	1.130.066.824.415,20
Total VN do Distrito de Bragança IRC - IRS	1.797.785.045,87	1.798.765.160,17	2.949.450.218,17	2.615.318.986,82
Contribuição do distrito para o VN Total em percentagem	0,11%	0,15%	0,22%	0,23%

Fonte: DW - Dados Extraídos em 29/01/2013 do cadastro da DGCI

No quadro subsequente evidencia-se a realidade dos proveitos gerados pelos sujeitos passivos do distrito, e do âmbito do serviço da direção de finanças de Bragança por setores de atividade:

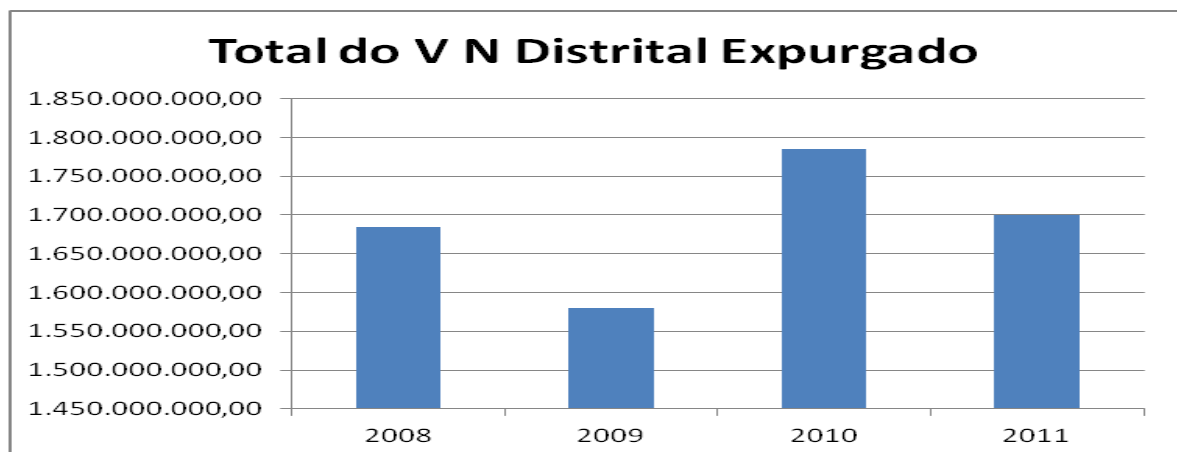
Quadro 24 - Volume de negócios do distrito para ação da inspeção tributária

Valores em Euros

	2008	2009	2010	2011
Total do V N Distrital Expurgado	1.684.670.141,82	1.579.872.200,71	1.784.698.353,16	1.700.343.189,18
% de Crescimento	0	-6,2%	13%	-4,7%

Fonte: DW - Dados Extraídos em 29/01/2013 do cadastro da DGCI

De referir que dentro destes valores se encontram incluídos os volumes de negócios das empresas (ACE), que estão a construir a autoestrada transmontana e a barragem do baixo sabor pertencentes ao setor secundário. Estas não consubstanciam volume de negócio para o distrito dado tratar-se de investimento público, bem como, uma empresa pertencente ao setor automóvel, que a ser auditada, não o é pela inspeção tributária de Bragança, mas sim pela DSPIT, agora Unidade de Grandes Contribuintes. A evolução do volume de negócios ao longo dos anos em estudo apresenta-se no gráfico seguinte:

Gráfico 1 - Volume de negócios do distrito para ação da inspeção tributária

Como se pode verificar, o volume de negócios do distrito apresenta tendência decrescente, apenas contrariada no ano de 2010 pelos motivos anteriormente evidenciados como seja o investimento público, nomeadamente o da construção civil. Como reforço do crescimento do VN em 2010, reporte-se que os ACE responsáveis pelas obras da autoestrada A4 e IP2 subcontrataram empresas do distrito para trabalhos de apoio à construção e isso refletir-se nos seus proveitos ou réditos.

7.4 Número de Sujeitos Passivos e Volume de Negócios por Setor

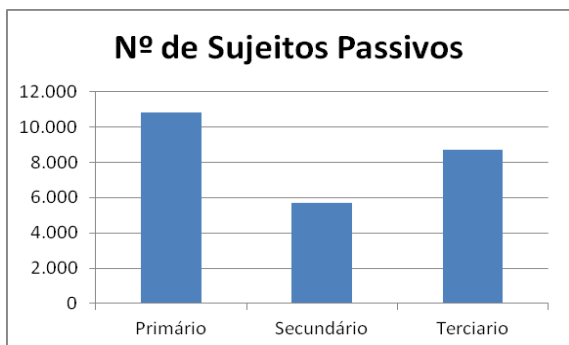
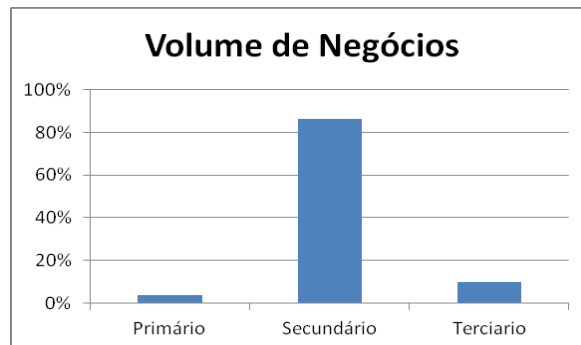
No âmbito do distrito salientam-se como sectores com mais significado ao nível do volume de negócios os seguintes (dados de 2013 para os SP e 2011 para o VN):

Quadro 25 - N° de sujeitos passivos e volume de negócios por setor

Valores em Euros

Setor	Primário	Secundário	Terciário
N° de Sujeitos Passivos	10.808	5.699	8.702
Volume de Negócios	98.914.178,60	2.253.421.041,59	260.910.395,67

Fonte: DW - Dados Extraídos em 29/01/2013 do cadastro da DGCI

Gráfico 2 – N° de sujeitos passivos por setor**Gráfico 3 – Volume de negócios por setor**

Apesar dos setores secundário e terciário serem mais significativos em volume de negócios, o setor primário é muito importante no contexto do distrito, em virtude de a atividade agrícola ter maior número de sujeitos passivos registados, ser essencialmente de subsistência e como tal não vir refletida nas estatísticas do serviço. Como se constata o setor com maior peso no distrito em relação ao volume de negócios é o setor secundário representando 86% no total, sendo o primário aquele que detém o maior peso em relação ao n° de sujeitos passivos aproximadamente 43%.

7.5 Atividades com maior Peso no Volume de Negócios Gerado no Distrito

Ao nível do distrito podemos apontar as quinze atividades com maior significado, em relação ao volume de negócios para os anos em estudo. Realce no ano de 2008 para os setores da construção civil, fabricação de componentes para automóveis, comércio de automóveis ligeiros, comércio a retalho em supermercado, comércio a retalho de produtos farmacêuticos e de combustível, o comércio por grosso de produtos alimentares e o transporte rodoviário de mercadorias.

Quadro 26 - Atividades com maior significado relativamente ao volume de negócios no ano 2008

Valores em Euros

Cod Classe	CAE	Total Proveitos do Exercício
4120	CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS (RESIDENCIAIS E NÃO RESIDENCIAIS)	143.721.910,10
2932	FABR.OUT. COMPONENTES E ACESSÓRIOS P/ VEÍCULOS AUTOMÓVEIS	113.299.232,14
4511	COMÉRCIO DE VEÍCULOS AUTOMÓVEIS LIGEIOS	88.985.770,88
4730	COM. RET.COMBUSTÍVEL PARA VEÍCULOS A MOTOR,ESTAB. ESPEC.	67.789.273,93
4711	COMÉRCIO A RETALHO EM SUPERMERCADOS E HIPERMERCADOS	59.486.080,21
8610	ACTIVIDADES DOS ESTABELECIMENTOS DE SAÚDE C/ INTERNAMENTO	54.811.516,27
4632	COMÉRCIO POR GROSSO DE CARNE E PRODUTOS À BASE DE CARNE	47.934.244,56
2511	FABRICAÇÃO DE ESTRUTURAS DE CONSTRUÇÕES METÁLICAS	37.783.173,58
4773	COM. RET.PROD. FARMACÊUTICOS,ESTAB. ESPEC.	47.754.278,39
4752	COM.RET.MAT.BRICOLAGE,EQUIP.SANIT., LADR. MAT.SIM.,EST. ESP.	41.241.180,67
6419	OUTRA INTERMEDIÇÃO MONETÁRIA	36.832.600,00
4638	COMÉRCIO POR GROSSO DE OUTROS PRODUTOS ALIMENTARES, N.E.	36.484.520,21
7112	ACTIVIDADES DE ENGENHARIA E TÉCNICAS AFINS	27.310.908,67
4941	TRANSPORTES RODOVIÁRIOS DE MERCADORIAS	24.318.866,16
2512	FABRICAÇÃO DE PORTAS, JANELAS E ELEMENTOS SIMILARES EM METAL	21.488.831,91

Fonte: DW - Dados Extraídos em 29/01/2013 do cadastro da DGCI

Relativamente a 2009, verifica-se a saída das 15 primeiras, da construção de edifícios, e da ascensão para segundo lugar da atividade de construção de estradas e pistas de aeroportos e a de outras obras de engenharia civil, ao qual não é alheio as já referidas obras da autoestrada transmontana, barragem do alto sabor e o desaparecimento dos primeiros lugares da atividade fabricação de estruturas metálicas como acessória da construção de edifícios.

Quadro 27 - Atividades com maior significado relativamente ao volume de negócios no ano 2009

Valores em Euros

Cod Classe	CAE	Total Proveitos do Exercício
2932	FABR.OUT. COMPONENTES E ACESSÓRIOS P/ VEÍCULOS AUTOMÓVEIS	103.489.840,81
4120	CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS (RESIDENCIAIS E NÃO RESIDENCIAIS)	94.506.804,46
4211	CONSTRUÇÃO DE ESTRADAS E PISTAS DE AEROPORTOS	74.572.750,22
4511	COMÉRCIO DE VEÍCULOS AUTOMÓVEIS LIGEIOS	67.127.424,62
4299	CONSTRUÇÃO DE OUTRAS OBRAS DE ENGENHARIA CIVIL, N.E.	58.931.616,36
4730	COM. RET.COMBUSTÍVEL PARA VEÍCULOS A MOTOR,ESTAB. ESPEC.	56.653.545,21
8610	ACTIVIDADES DOS ESTABELECIMENTOS DE SAÚDE C/ INTERNAMENTO	56.649.524,57
4711	COMÉRCIO A RETALHO EM SUPERMERCADOS E HIPERMERCADOS	53.267.627,10
4773	COM. RET.PROD. FARMACÊUTICOS,ESTAB. ESPEC.	50.699.388,61
6419	OUTRA INTERMEDIÇÃO MONETÁRIA	40.637.927,43
4638	COMÉRCIO POR GROSSO DE OUTROS PRODUTOS ALIMENTARES, N.E.	37.556.650,82
7112	ACTIVIDADES DE ENGENHARIA E TÉCNICAS AFINS	37.208.203,94
4752	COM.RET.MAT.BRICOLAGE,EQUIP.SANIT., LADR. MAT.SIM.,EST. ESP.	35.602.346,45
4632	COMÉRCIO POR GROSSO DE CARNE E PRODUTOS À BASE DE CARNE	27.782.132,54
4941	TRANSPORTES RODOVIÁRIOS DE MERCADORIAS	27.011.009,58

Fonte: DW - Dados Extraídos em 29/01/2013 do cadastro da DGCI

Em 2010, observa-se que a construção de estradas, fabricação de componentes e acessórios para automóveis, bem como, o comércio de veículos automóveis ligeiros continuam a ser as atividades com maior volume de negócios do distrito. Neste ano assiste-se ao ressurgir da construção de edifícios a que não é indiferente o aumento da construção de lares para idosos por parte de diversas instituições de solidariedade social. De referir também o aumento do volume de negócios da atividade de construção de outras obras de engenharia civil.

Quadro 28 - Atividades com maior significado relativamente ao volume de negócios no ano 2010

Cod Classe	CAE	Total Proveitos do Exercício
4211	CONSTRUÇÃO DE ESTRADAS E PISTAS DE AEROPORTOS	865.812.035,60
2932	FABR.OUT. COMPONENTES E ACESSÓRIOS P/ VEÍCULOS AUTOMÓVEIS	222.149.265,24
4511	COMÉRCIO DE VEÍCULOS AUTOMÓVEIS LIGEIOS	102.089.454,91
4120	CONSTRUÇÃO DE EDIFÍCIOS (RESIDENCIAIS E NÃO RESIDENCIAIS)	99.635.966,01
4299	CONSTRUÇÃO DE OUTRAS OBRAS DE ENGENHARIA CIVIL, N.E.	75.309.123,83
4730	COM. RET.COMBUSTÍVEL PARA VEÍCULOS A MOTOR,ESTAB. ESPEC.	74.301.218,06
4773	COM. RET.PROD. FARMACÊUTICOS,ESTAB. ESPEC.	59.146.633,88
4711	COMÉRCIO A RETALHO EM SUPERMERCADOS E HIPERMERCADOS	58.676.424,57
8610	ATIVIDADES DOS ESTABELECIMENTOS DE SAÚDE C/ INTERNAMENTO	53.828.162,20
4632	COMÉRCIO POR GROSSO DE CARNE E PRODUTOS À BASE DE CARNE	45.981.888,12
4752	COM.RET.MAT.BRICOLAGE,EQUIP.SANIT., LADR. MAT.SIM.,EST. ESP.	40.764.970,78
4638	COMÉRCIO POR GROSSO DE OUTROS PRODUTOS ALIMENTARES, N.E.	36.890.693,83
4941	TRANSPORTES RODOVIÁRIOS DE MERCADORIAS	33.361.376,75
6419	OUTRA INTERMEDIÇÃO MONETÁRIA	33.262.477,38
5610	RESTAURANTES, N.E. (INCLUI ACT.RESTAURAÇÃO MEIOS MÓVEIS)	30.557.039,78

Fonte: DW - Dados Extraídos em 29/01/2013 do cadastro da DGCI

Em 2011, o panorama pouco se altera uma vez que as atividades de construção de estradas, fabricação de componentes de automóveis e construção de outras obras de engenharia civil continuam a ocupar os primeiros lugares. Verifica-se também o desaparecimento dos quinze primeiros da atividade de comércio de veículos automóveis ligeiros, adivinhando-se já a crise que o setor atravessa devido à diminuição do poder de compra dos sujeitos passivos. Quanto às restantes atividades, constata-se não existir grande variação. Convém salientar que, relativamente à atividade de fabricação de outros componentes para veículos automóveis, o seu volume de negócios deriva apenas de uma empresa e que, devido ao seu volume de faturação não é inspecionada pela IT de Bragança, mas sim pela Unidade de Grandes Contribuintes.

Quadro 29 - Atividades com maior significado relativamente ao volume de negócios no ano 2011

Valores em Euros

Cod Classe	CAE	Total Proveitos do Exercício
4211	CONSTRUÇÃO DE ESTRADAS E PISTAS DE AEROPORTOS	516.883.173,79
2932	FABR.OUT. COMPONENTES E ACESSÓRIOS P/ VEÍCULOS AUTOMÓVEIS	316.146.820,64
4299	CONSTRUÇÃO DE OUTRAS OBRAS DE ENGENHARIA CIVIL, N.E.	103.553.791,51
4730	COM. RET.COMBUSTÍVEL PARA VEÍCULOS A MOTOR,ESTAB. ESPEC.	68.666.235,58
4752	COM.RET.MAT.BRICOLAGE,EQUIP.SANIT., LADR. MAT.SIM.,EST. ESP.	63.356.940,01
4773	COM. RET.PROD. FARMACÊUTICOS,ESTAB. ESPEC.	50.899.446,91
8610	ACTIVIDADES DOS ESTABELECIMENTOS DE SAÚDE C/ INTERNAMENTO	47.112.326,25
6419	OUTRA INTERMEDIACÃO MONETÁRIA	40.439.270,78
4941	TRANSPORTES RODOVIÁRIOS DE MERCADORIAS	39.115.834,22
4638	COMÉRCIO POR GROSSO DE OUTROS PRODUTOS ALIMENTARES, N.E.	37.047.578,66
4639	COM. GROSSO NÃO ESPEC.PROD. ALIMENTARES, BEBIDAS E TABACO	29.567.614,96
5610	RESTAURANTES, N.E. (INCLUI ACT.RESTAURAÇÃO MEIOS MÓVEIS)	28.900.971,36
4632	COMÉRCIO POR GROSSO DE CARNE E PRODUTOS À BASE DE CARNE	27.044.038,04
2511	FABRICAÇÃO DE ESTRUTURAS DE CONSTRUÇÕES METÁLICAS	25.154.368,40
0812	EXTRACÇÃO DE SAIBRO, AREIA E PEDRA BRITADA	23.928.622,90

Fonte: DW - Dados Extraídos em 29/01/2013 do cadastro da DGCI

7.6 Resultados da Inspeção Tributária de Bragança

Como mencionado anteriormente, de acordo com os PNAIT dos anos em análise o quadro da inspeção tributária comportava:

Quadro 30 - Número de técnicos constantes nos PNAIT/ano

	2008	2009	2010	2011
Nº de Técnicos de Inspeção	13	12	12	10

Fonte: Elaboração própria

O pessoal ao serviço é técnico e a sua progressão na carreira é efetuada mediante concursos públicos com a realização de provas de conhecimentos com cursos de formação prévia e obrigatória. No entanto, via aposentação, comissões de serviço ou transferência para outros serviços, o número de técnicos de inspeção rondou sempre os onze funcionários no período analisado. Acresce evidenciar que a divisão no quadro de funcionários detinha três inspetores estagiários e dois TATA a efetuarem serviços de inspeção, que se mantêm atualmente. Refira-se que, apesar dos objetivos terem aumentado os recursos humanos têm vindo a diminuir.

7.6.1 Ações de Inspeção: Ordens de Serviço Executadas

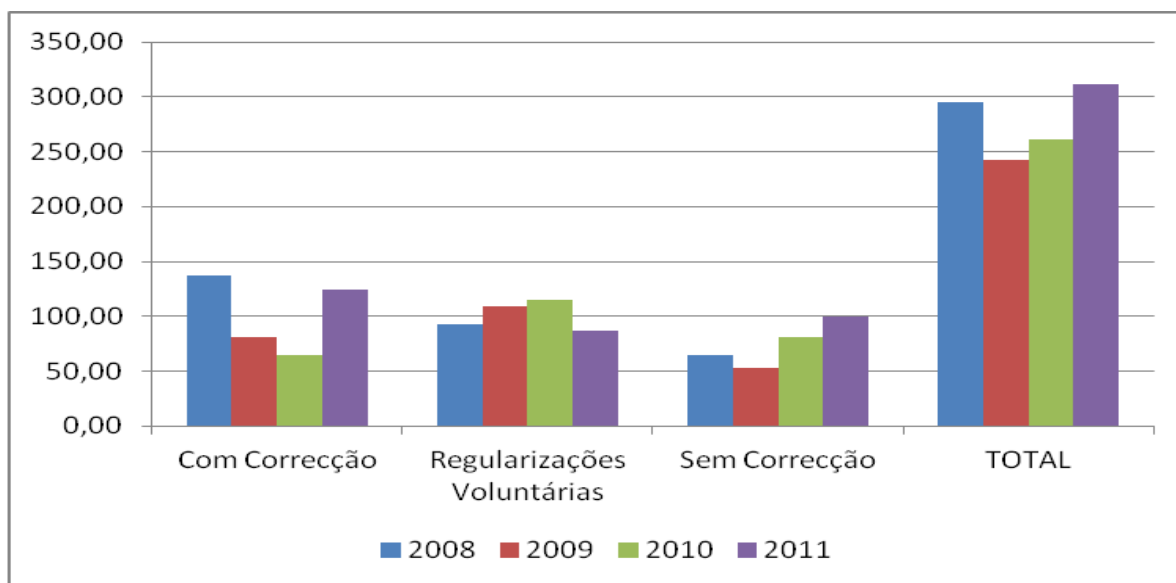
No que concerne aos resultados da inspeção tributária, nomeadamente à quantidade de ordens de serviço efetuadas nos anos em análise, pode verificar-se que o seu número tem variado entre as 243 ações efetuadas em 2009 e as 311 em 2011. Importa evidenciar o crescimento de ano para ano das ordens de serviço efetuadas sem correção, exceto em 2009.

Quadro 31 - Número de ações executadas

Ano	Local da Ação	Com Correção	Regularizações Voluntárias	Sem Correção	TOTAL
2008	04-BRAGANÇA	137	93	65	295
2009	04-BRAGANÇA	81	109	53	243
2010	04-BRAGANÇA	65	115	81	261
2011	04-BRAGANÇA	124	87	100	311

Fonte: SIIT atualizado em 2013/03/10

Gráfico 4 - Número de ações / inspeções executadas



Acresce salientar que o crescimento de ordens de serviço em 2011 se ficou a dever por um elevado número de ações internas, derivadas quer de divergências ao nível de mais-valias derivadas da alienação de imóveis, quer de divergências ao nível das retenções na fonte.

7.6.2 Ações de Inspeção: Despachos Executadas

No que diz respeito ao número de despachos efetuados, ações em que não é necessário ordem de serviço, como sejam as de consulta e recolha de elementos, o controlo de bens em circulação ou o controlo de sujeitos passivos não registados, conforme preceitua o art. 46º nº 4 do RCPIT, verifica-se um decréscimo para o período analisado dado ter-se implementado

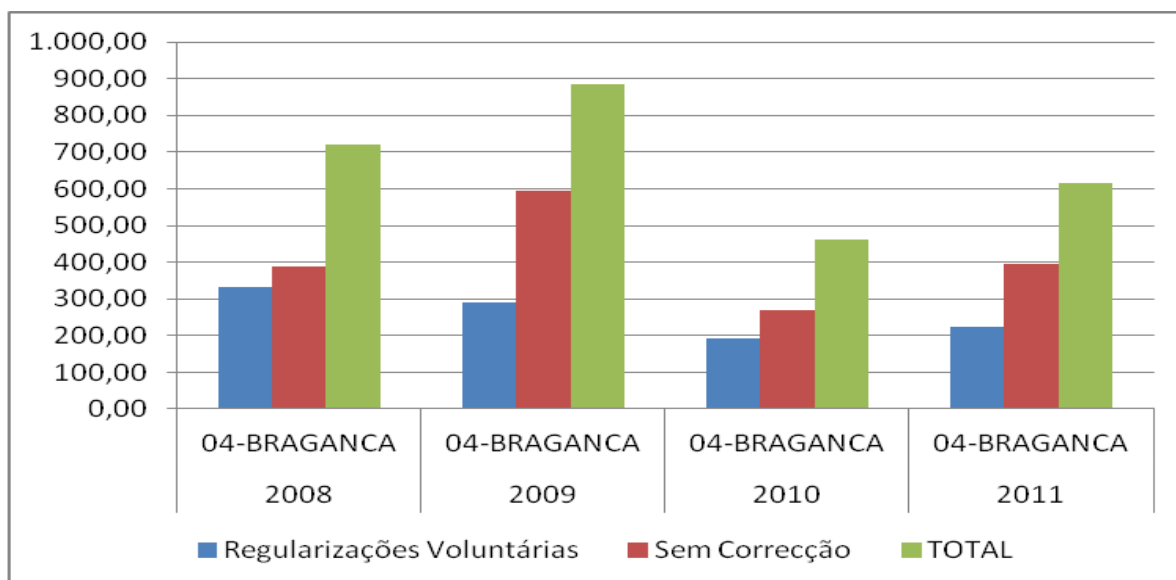
maior cruzamento de informação efetuada informaticamente, como seja a obrigatoriedade das entidades bancárias informarem a administração fiscal da atividade financeira dos contribuintes ou ainda, a implementação da matriz de risco no caso da análise dos reembolsos de IVA.

Quadro 32 - Número de despachos executados

Ano	Local da Ação	Regularizações Voluntárias	Sem Correção	TOTAL
2008	04-BRAGANÇA	334	387	721
2009	04-BRAGANÇA	292	593	885
2010	04-BRAGANÇA	191	271	462
2011	04-BRAGANÇA	223	394	617

Fonte SIIIT atualizado em 2013/03/10

Gráfico 5 - Número de despachos / inspeções executadas



De destacar também que nestas ações (despacho) cabem as operações conjuntas com outras entidades, SEF, SS, ACT, ASAE, PSP e GNR, procedendo-se ainda, à abertura de despachos quando se pretende evidenciar regularizações voluntárias à situação tributária dos contribuintes efetuadas por estes, após notificação para o efeito.

7.6.3 Correções - Técnicas e Métodos Indiretos – Matéria Coletável

Relativamente aos objetivos em correções à matéria tributável pela inspeção tributária, da análise ao quadro 33, conclui-se que na maior parte ao nível do IRC, com exceção a 2009 provêm da aplicação de métodos indiretos de tributação ou presunções. O mesmo não acontece ao nível do IRS, em que o valor das correções é na sua maioria apurada por métodos diretos, resultantes de imposição legal. Esta discrepância advém de existir maior cruzamento

de informação relativamente ao IRS, nomeadamente no controlo de mais-valias imobiliárias e mobiliárias e rendimentos colocados à disposição dos sujeitos passivos.

Quadro 33 - Matéria coletável por tipo de correção – ano

Valores em Euros

Ano	Tipo de Correção	IRC	%	IRS	%	Outros Impostos	TOTAL	%
2008	Correção Técnica	314.546,75	20,00%	594.233,92	28,56%		908.780,67	24,88%
	Métodos Indiretos	1.258.099,71	80,00%	1.486.506,85	71,44%		2.744.606,56	75,12%
	TOTAL	1.572.646,46	100,00%	2.080.740,77	100,00%		3.653.387,23	100,00%
2009	Correção Técnica	1.251.585,19	69,31%	672.917,20	54,01%	65.546,14	1.990.048,53	63,84%
	Métodos Indiretos	554.259,65	30,69%	573.003,88	45,99%		1.127.263,53	36,16%
	TOTAL	1.805.844,84	100,00%	1.245.921,08	100,00%	65.546,14	3.117.312,06	100,00%
2010	Correção Técnica	228.720,36	13,02%	820.942,83	70,29%	196.695,46	1.246.358,65	39,92%
	Métodos Indiretos	1.528.563,08	86,98%	346.965,41	29,71%		1.875.528,49	60,08%
	TOTAL	1.757.283,44	100,00%	1.167.908,24	100,00%	196.695,46	3.121.887,14	100,00%
2011	Correção Técnica	1.985.896,34	40,46%	1.001.085,84	71,22%	175.000,00	3.161.982,18	48,73%
	Métodos Indiretos	2.921.851,14	59,54%	404.563,12	28,78%		3.326.414,26	51,27%
	TOTAL	4.907.747,48	100,00%	1.405.648,96	100,00%	175.000,00	6.488.396,44	100,00%

Fonte: SIIT atualizado em 2013/02/10

7.6.4 Correções - Técnicas e Métodos Indiretos - Imposto

No que concerne ao imposto em falta, IVA e RFIRS, a situação altera-se particularmente, verificando-se uma maior componente de correções por métodos diretos.

Com o cruzamento de informação entre os valores declarados pelas entidades que colocam rendimentos tributados em sede de IRS e o evidenciado nas declarações modelo 3 de IRS de quem os auferem, a deteção da fuga ao imposto (RFIRS, tributações autónomas de IRC e Selo) torna-se mais fácil.

No caso do IVA, com o recurso ao cruzamento de informação dos anexos O e P da IES e o sistema VIES (cooperação administrativa do IVA com outros países membros), torna-se possível detetar mais facilmente o imposto em falta e combater a fraude e evasão fiscal.

De mencionar que o valor destas correções tem sido decrescente de 2008 a 2010, sendo que em 2011 o seu valor foi excecional, derivado de uma situação de fraude fiscal que não é muito comum ocorrer num pequeno distrito.

Quadro 34 - Imposto por tipo de correção – ano

Valores em Euros

Ano	Tipo de Correção	IRC	IRS	IVA	RFIRC	RFIRS	Outros Impostos	TOTAL	%
2008	Correção Técnica			663.346,03		101.801,66		765.147,69	48,09%
	Métodos Indiretos			825.908,32				825.908,32	51,91%
	TOTAL			1.489.254,35		101.801,66		1.591.056,01	100,00%
2009	Correção Técnica	959,69		859.356,52		80.433,56	524,37	941.274,14	70,58%
	Métodos Indiretos		55.421,65	336.947,96				392.369,61	29,42%
	TOTAL	959,69	55.421,65	1.196.304,48		80.433,56	524,37	1.333.643,75	100,00%
2010	Correção Técnica	5.001,49		678.557,46		11.043,61		694.602,56	67,37%
	Métodos Indiretos	873,68		335.583,63				336.457,31	32,63%
	TOTAL	5.875,17		1.014.141,09		11.043,61		1.031.059,87	100,00%
2011	Correção Técnica	491.268,98	4.097,75	1.197.579,56	3.404,52	67.750,49	200	1.764.301,30	71,05%
	Métodos Indiretos			718.788,01				718.788,01	28,95%
	TOTAL	491.268,98	4.097,75	1.916.367,57	3.404,52	67.750,49	200	2.483.089,31	100,00%

Fonte: SIIIT atualizado em 2013/02/10

7.6.5 Variação de Desempenho

Quanto à variação de desempenho ao longo dos anos em análise, constata-se que o montante global de correções tem vindo a decrescer, conforme se evidencia nos quadros seguintes:

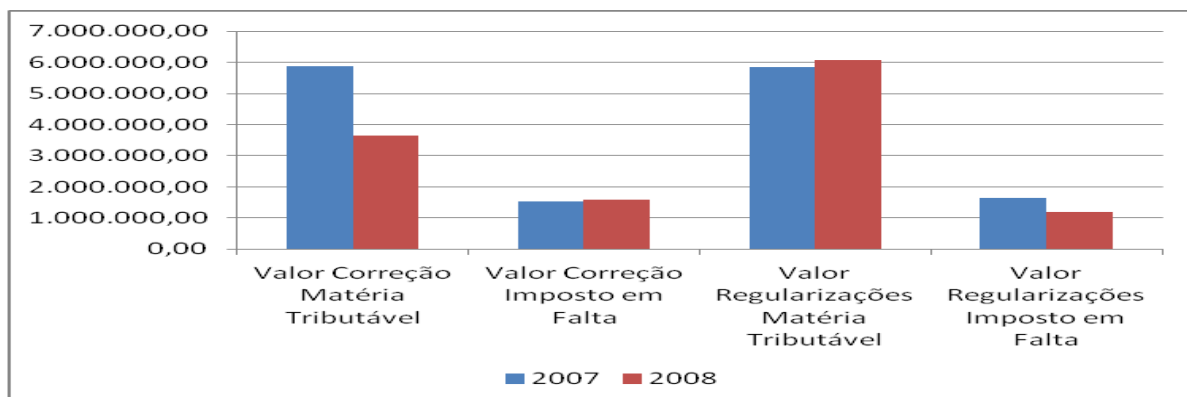
Quadro 35 - Variação de desempenho do ano 2008 relativamente a 2007

Valores em Euros

	Nº Ações C/Correção	Valor Correção Matéria Tributável	Valor Correção Imposto em Falta	Nº Ações Regularizações	Valor Regularizações Matéria Tributável	Valor Regularizações Imposto em Falta
2007	306	5.873.386,60	1.518.761,15	478	5.840.838,62	1.640.474,78
2008	164	3.653.387,23	1.591.056,01	521	6.070.942,47	1.191.958,66
Variação %	-46,41%	-37,80%	4,76%	9,00%	3,94%	-27,34%

Fonte: SIIIT atualizado em 2013/02/10

Gráfico 6 – Variação de desempenho do ano 2008 relativamente a 2007



As regularizações voluntárias à matéria tributável pelo contrário têm aumentado a partir de 2009 uma vez que, na sua quase totalidade, devem-se a impostos sobre o património (IMI) que não consubstanciam obrigatoriamente imposto nos Cofres do Estado dado que uma percentagem significativa dos prédios omissos fica isenta de IMI.

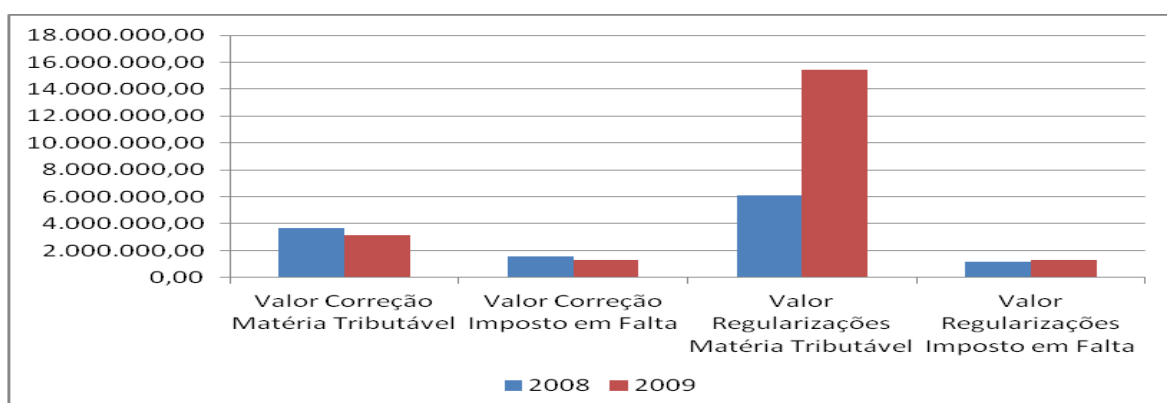
Quadro 36 - Variação de desempenho do ano 2009 relativamente a 2008

Valores em Euros

	Nº Ações C/Correção	Valor Correção Matéria Tributável	Valor Correção Imposto em Falta	Nº Ações Regularizações	Valor Regularizações Matéria Tributável	Valor Regularizações Imposto em Falta
2008	164	3.653.387,23	1.591.056,01	521	6.070.942,47	1.191.958,66
2009	106	3.117.312,06	1.333.643,75	521	15.425.562,43	1.272.337,95
Variação %	-35,37%	-14,67%	-16,18%	0,00%	154,09%	6,74%

Fonte: SIIT atualizado em 2013/02/10

Gráfico 7- Variação de desempenho do ano 2009 relativamente a 2008



Da análise aos valores acima evidenciados, constata-se o decréscimo do número de ações inspetivas com correção, das correções efetuadas à matéria tributável e ao imposto em -14,6% e -16,18% respetivamente, contrabalançadas pelo aumento das regularizações voluntárias, matéria tributável que, como no ano anterior, se centram em sede de IMI.

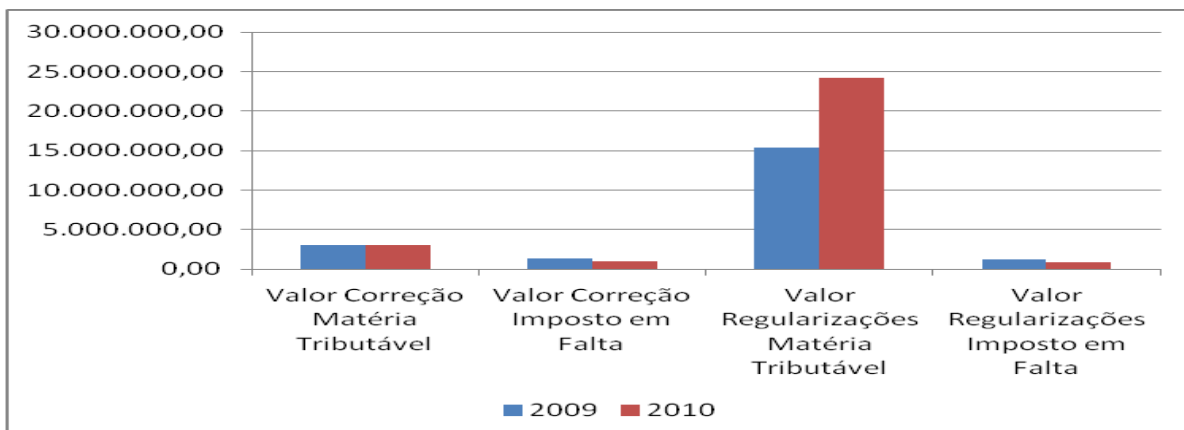
Quadro 37 - Variação de desempenho do ano 2010 relativamente a 2009

Valores em Euros

	Nº Ações C/Correção	Valor Correção Matéria Tributável	Valor Correção Imposto em Falta	Nº Ações Regularizações	Valor Regularizações Matéria Tributável	Valor Regularizações Imposto em Falta
2009	106	3.117.312,06	1.333.643,75	521,00	15.425.562,43	1.272.337,95
2010	97	3.121.887,14	1.031.059,87	385	24.267.674,00	884.727,37
Variação %	-8,49%	0,15%	-22,69%	-26,10%	57,32%	-30,46%

Fonte: SIIT atualizado em 2013/02/10

Gráfico 8 - Variação de desempenho do ano 2010 relativamente a 2009



Tal como em 2009, acentua-se o decréscimo do número de ações inspetivas com correção, bem como, das correções ao imposto em falta (-22,69%). Verifica-se o aumento das regularizações voluntárias devido à elevada quantidade de imóveis omissos encontrados em falta, pelo que estas se verificam na sua maioria em sede de IMI.

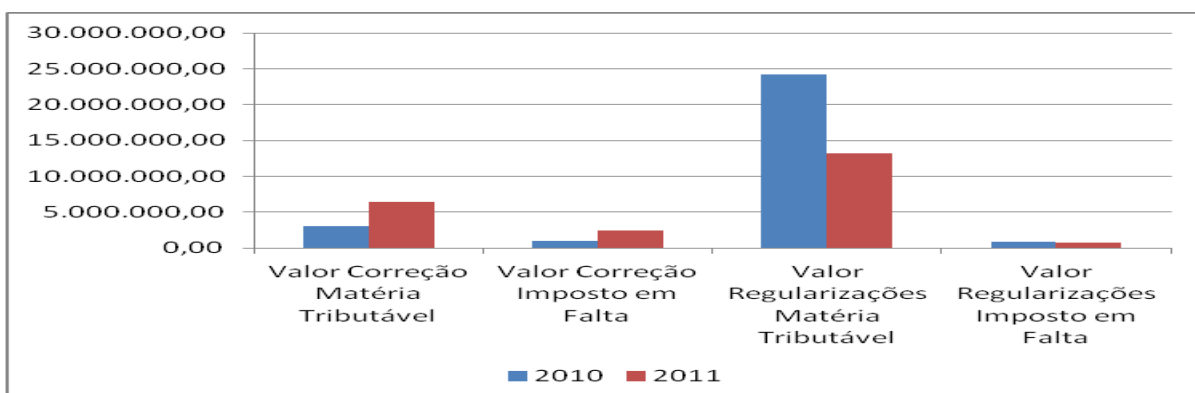
Quadro 38 - Variação de desempenho do ano 2011 relativamente a 2010

Valores em Euros

	Nº Ações C/Correção	Valor Correção Matéria Tributável	Valor Correção Imposto em Falta	Nº Ações Regularizações	Valor Regularizações Matéria Tributável	Valor Regularizações Imposto em Falta
2010	97	3.121.887,14	1.031.059,87	385	24.267.674,00	884.727,37
2011	185	6.488.396,44	2.483.089,31	406	13.182.681,39	740.533,27
Variação %	90,72%	107,84%	140,83%	5,45%	-45,68%	-16,30%

Fonte: SIIIT atualizado em 2013/02/10

Gráfico 9 - Variação de desempenho do ano 2011 relativamente a 2010



Neste ano, verificou-se uma inversão da tendência porque como referido foi detetada uma situação de fraude fiscal que originaram correções de elevado montante em sede de IR e IVA.

7.6.6 Desvios – Correções à Matéria / Rendimento Coletável

Nos quadros seguintes e respetiva representação gráfica, mostram-se os desvios entre os objetivos propostos e os alcançados, nos anos em análise:

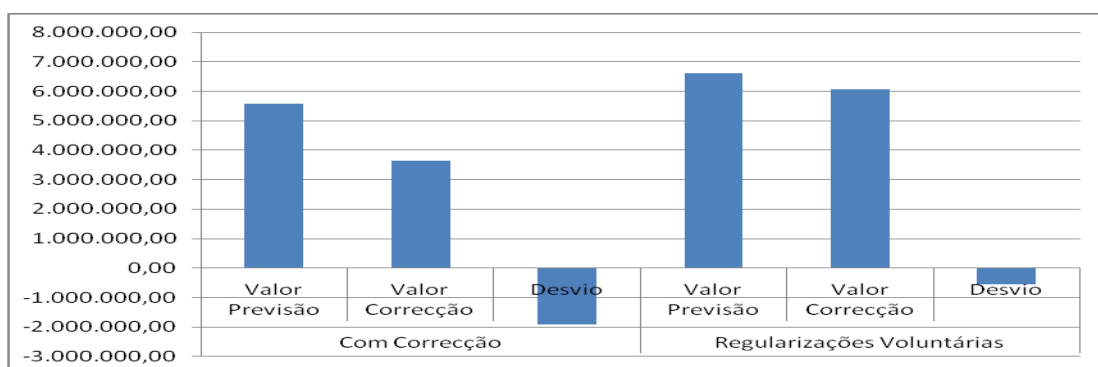
Quadro 39 - Desvios objetivos PNAIT e realizado no ano 2008

Valores em Euros

Local da Ação	Com Correção				Regularizações Voluntárias			
	Valor Previsão	Valor Correção	Desvio	%	Valor Previsão	Valor Correção	Desvio	%
04-BRAGANÇA	5.566.999,00	3.653.387,23	-1.913.611,77	65,63%	6.614.999,00	6.070.942,47	-544.056,53	91,78%

Fonte: SIIIT atualizado em 2013/02/10

Gráfico 10 - Desvio objetivos PNAIT e realizado no ano 2008



Relativamente aos objetivos propostos no PNAIT de 2008, observa-se que quer para as correções à matéria tributável, quer para as regularizações voluntárias, os valores das previsões são superiores aos valores das correções efetivamente conseguidas.

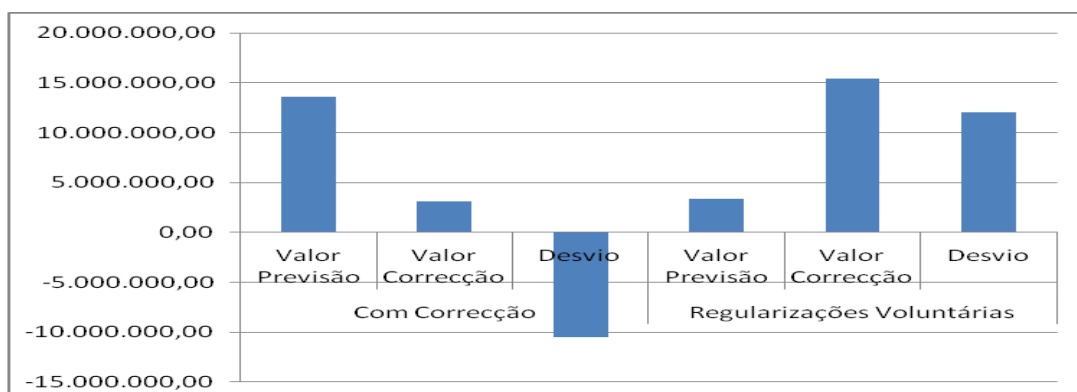
Quadro 40 - Desvios objetivos PNAIT e realizado no ano 2009

Valores em Euros

Local da Ação	Com Correção				Regularizações Voluntárias			
	Valor Previsão	Valor Correção	Desvio	%	Valor Previsão	Valor Correção	Desvio	%
04-BRAGANÇA	13.600.000,00	3.117.312,06	-10.482.687,94	22,92%	3.400.000,00	15.425.562,43	12.025.562,43	453,69%

Fonte: SIIIT atualizado em 2013/02/10

Gráfico 11 - Desvio objetivos PNAIT e realizado no ano 2009



Em 2009, também não foi cumprido o objetivo das correções à matéria tributável, com exceção das regularizações voluntárias que a partir desta data, como já se mencionou anteriormente, derivaram essencialmente de correções à matéria tributável em sede de IMI, ou seja, ao património, que não é o objetivo principal requerido pelo PNAIT.

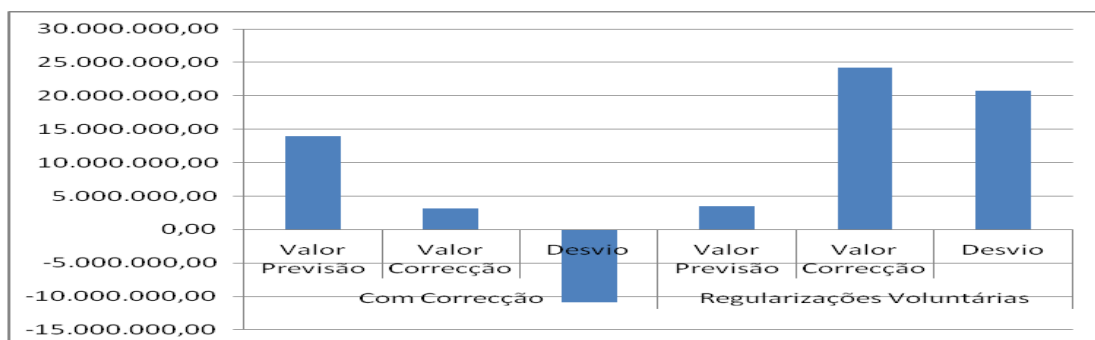
Quadro 41 - Desvios objetivos PNAIT e realizado no ano 2010

Valores em Euros

Local da Ação	Com Correção				Regularizações Voluntárias			
	Valor Previsão	Valor Correção	Desvio	%	Valor Previsão	Valor Correção	Desvio	%
04-BRAGANÇA	13.989.000,00	3.121.887,14	-10.867.112,86	22,32%	3.497.000,00	24.267.674,00	20.770.674,00	693,96%

Fonte: SIIIT atualizado em 2013/02/10

Gráfico 12 - Desvio objetivos PNAIT e realizado no ano 2010



Também em 2010, superaram-se os objetivos nas regularizações voluntárias pelas razões já apontadas não se atingindo nas correções à matéria tributável.

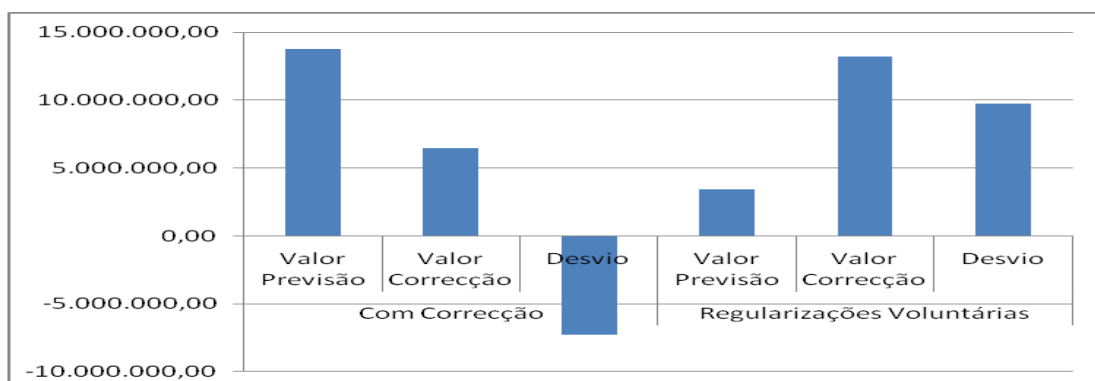
Quadro 42 - Desvios objetivos PNAIT e realizado no ano 2011

Valores em Euros

Local da Ação	Com Correção				Regularizações Voluntárias			
	Valor Previsão	Valor Correção	Desvio	%	Valor Previsão	Valor Correção	Desvio	%
04-BRAGANÇA	13.758.000,00	6.488.396,44	-7.269.603,56	47,16%	3.439.000,00	13.182.681,39	9.743.681,39	383,33%

Fonte SIIIT atualizado em 2013/02/10

Gráfico 13 - Desvio objetivos PNAIT e realizado no ano 2011



Tal como nos anos anteriores em 2011, o montante em correções á matéria tributável tem um desvio negativo, enquanto que nas regularizações voluntárias, volta a ser superado.

7.6.7 Desvios – Imposto em Falta

Nos seguintes quadros apresentamos o desempenho da IT de Bragança relativamente ao imposto em falta:

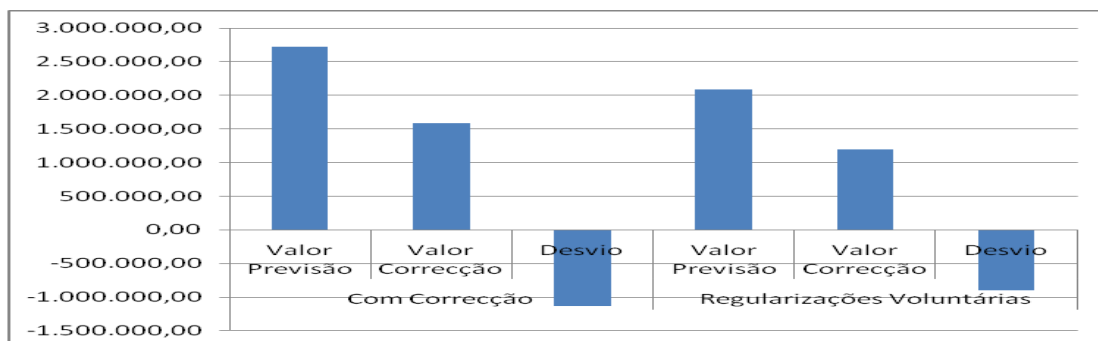
Quadro 43 - Desvios objetivos PNAIT e realizado no ano 2008 (Imposto)

Valores em Euros

Local da Ação	Com Correção				Regularizações Voluntárias			
	Valor Previsão	Valor Correção	Desvio	%	Valor Previsão	Valor Correção	Desvio	%
04-BRAGANCA	2.722.000,00	1.591.056,01	-1.130.943,99	58,45%	2.089.000,00	1.191.958,66	-897.041,34	57,06%

Fonte: SIIT atualizado em 2013/02/10

Gráfico 14 - Desvio objetivos PNAIT e realizado no ano 2008



A situação do ao imposto em falta em 2008 segue a mesma sequência relativamente ao da matéria tributável, ou seja, o desvio é negativo quanto às correções.

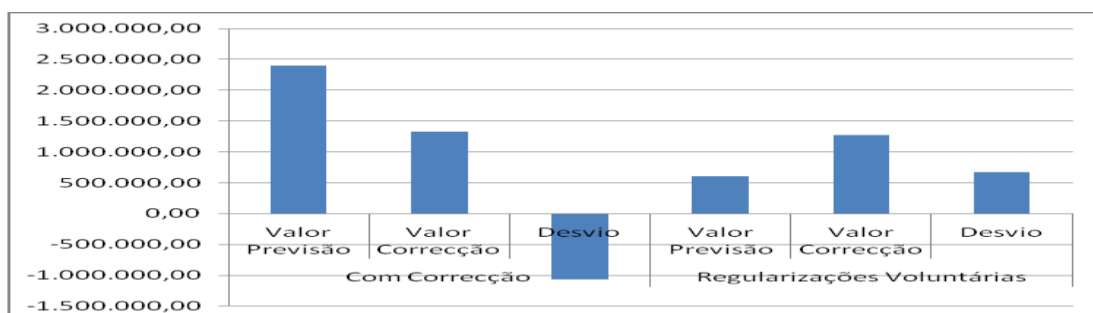
Quadro 44 - Desvios objetivos PNAIT e realizado no ano 2009 (Imposto)

Valores em Euros

Local da Ação	Com Correção				Regularizações Voluntárias			
	Valor Previsão	Valor Correção	Desvio	%	Valor Previsão	Valor Correção	Desvio	%
04-BRAGANCA	2.400.000,00	1.333.643,75	-1.066.356,25	55,57%	600.000,00	1.272.337,95	672.337,95	212,06%

Fonte: SIIT atualizado em 2013/02/10

Gráfico 15 - Desvio objetivos PNAIT e realizado no ano 2009



Em 2009 supera-se nas regularizações voluntárias, nomeadamente por o valor do previsto ter sido diminuído no PNAIT e não por o valor do alcançado ter aumentado.

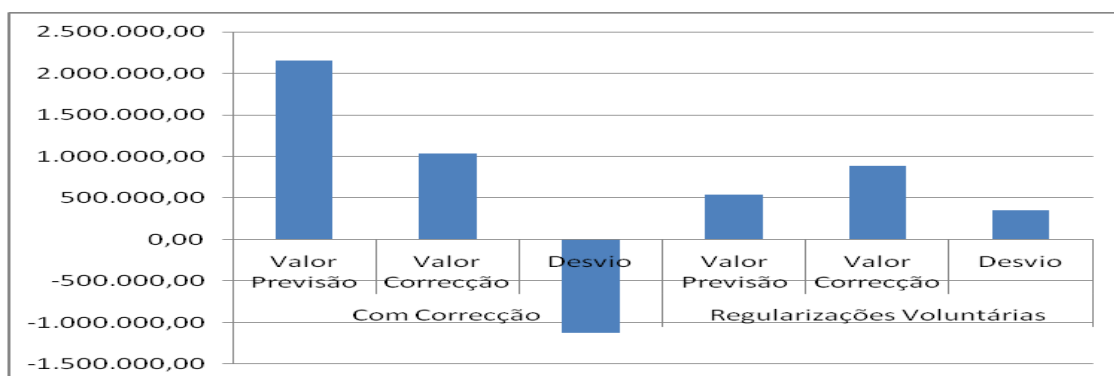
Quadro 45 - Desvios objetivos PNAIT e realizado no ano 2010 (Imposto)

Valores em Euros

Local da Ação	Com Correção				Regularizações Voluntárias			
	Valor Previsão	Valor Correção	Desvio	%	Valor Previsão	Valor Correção	Desvio	%
04-BRAGANCA	2.152.000,00	1.031.059,87	-1.120.940,13	47,91%	538.000,00	884.727,37	346.727,37	164,45%

Fonte: SIIT atualizado em 2013/02/10

Gráfico 16 - Desvio objetivos PNAIT e realizado no ano 2010



Em 2010 a situação é idêntica a 2009. Não se atinge a previsão de imposto em termos de correções, alcançando-se em regularizações voluntárias com nova descida de objetivo.

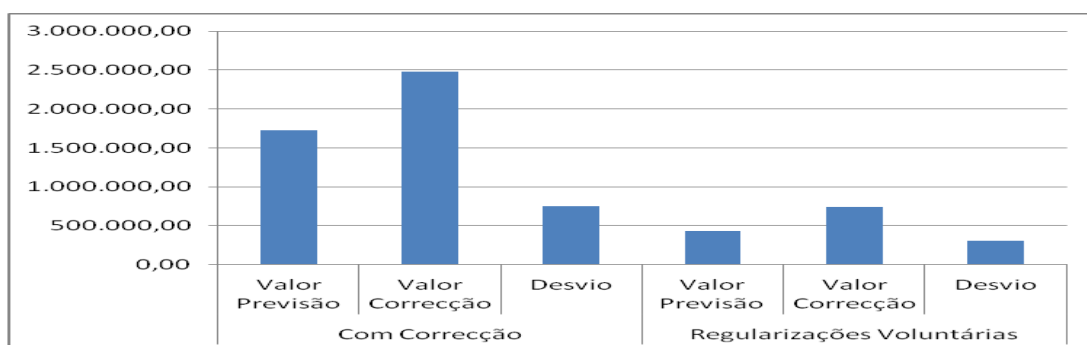
Quadro 46 - Desvios objetivos PNAIT e realizado no ano 2011 (Imposto)

Valores em Euros

Local da Ação	Com Correção				Regularizações Voluntárias			
	Valor Previsão	Valor Correção	Desvio	%	Valor Previsão	Valor Correção	Desvio	%
04-BRAGANCA	1.728.000,00	2.483.089,31	755.089,31	143,70%	432.000,00	740.533,27	308.533,27	171,42%

Fonte: SIIT atualizado em 2013/02/10

Gráfico 17 - Desvio objetivos PNAIT e realizado no ano 2011

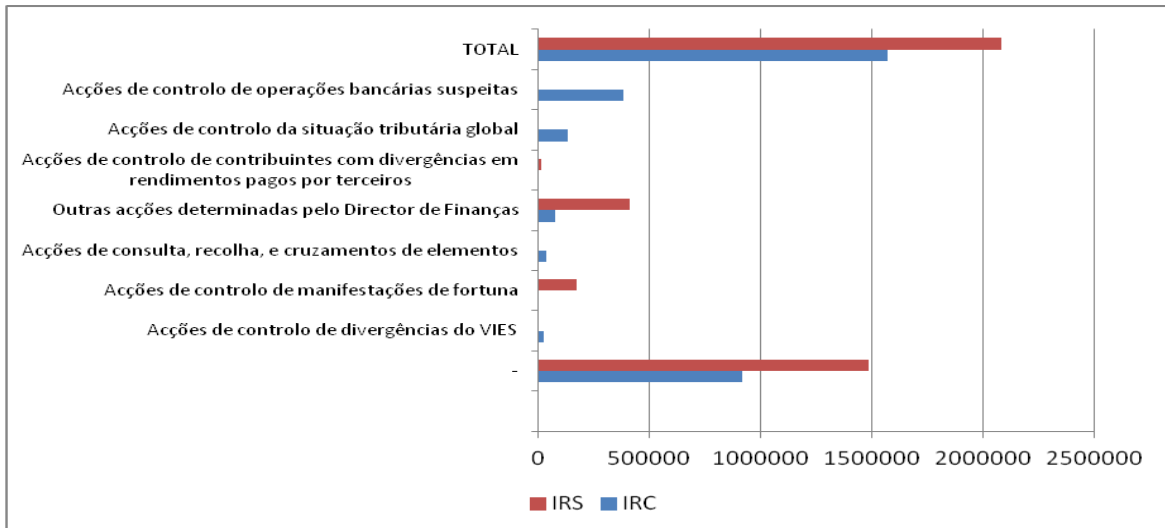


Em 2011, os objetivos são superados, porque como referido anteriormente existiu uma ação inspetiva relativa a fraude fiscal, com valores bastante elevados ao nível do imposto.

7.6.8 Correções à Matéria Coletável por Ação / Imposto

As ações inspetivas no PNAIT estão divididas por diversas atividades. Estas são selecionadas pelos serviços centrais no montante de 50%, cabendo às unidades orgânicas a seleção da outra metade. Seguidamente, apresentam-se os resultados graficamente por ano:

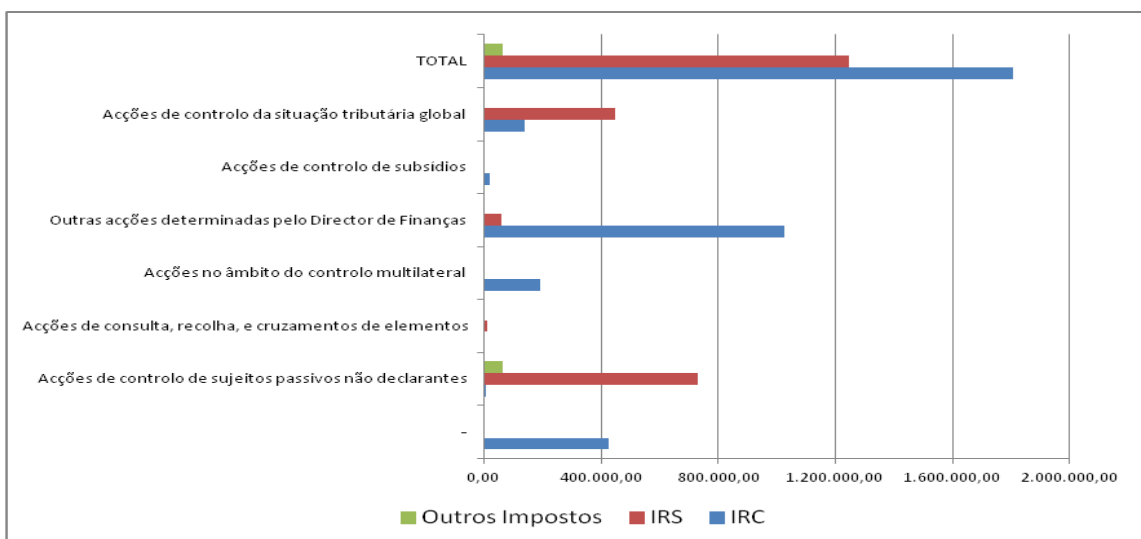
Gráfico 18 - Correções à matéria coletável por ação/ imposto no ano 2008³



Fonte: SIIT atualizado em 2013/02/10

Conforme se pode retirar dos resultados obtidos em 2008, as ações ou atividades com maior resultado ou sucesso são as propostas pela UO, nomeadamente, as determinadas pelo diretor de finanças e as sem identificação. Resulta, assim, que as propostas pelos serviços centrais não têm grande reflexo.

Gráfico 19 - Correções à matéria coletável por ação/ imposto no ano 2009⁴



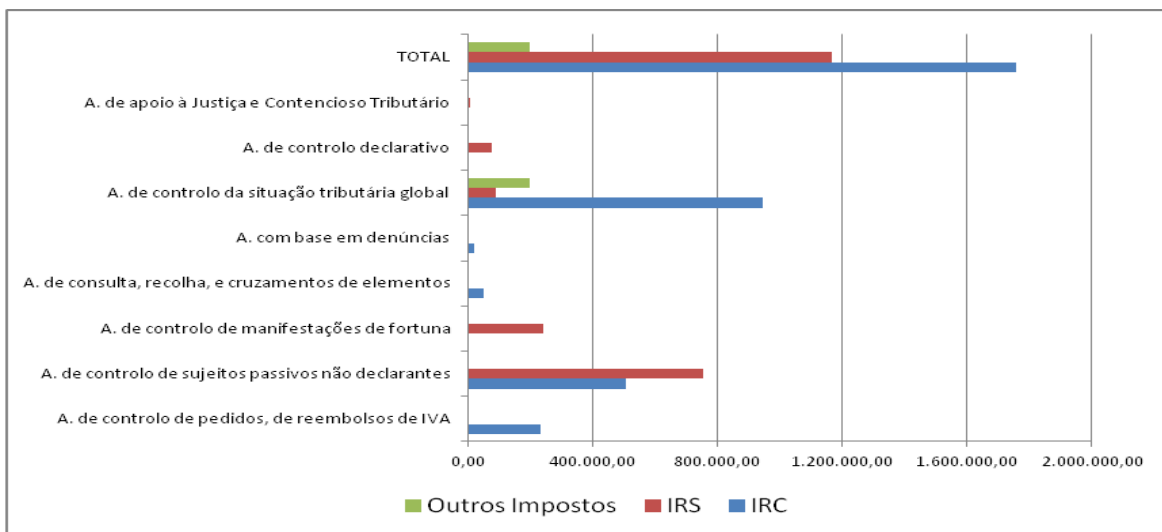
Fonte: SIIT atualizado em 2013/02/10

³ Por preservação dos dados não se manipulou o gráfico, faltando referência a atividade

⁴ *Idem* à nota 3

Tal como no ano anterior, em 2009 as ações inspetivas levadas a cabo com maior sucesso são as propostas na UO como comprova o montante alcançado pelas ações determinadas pelo diretor de finanças.

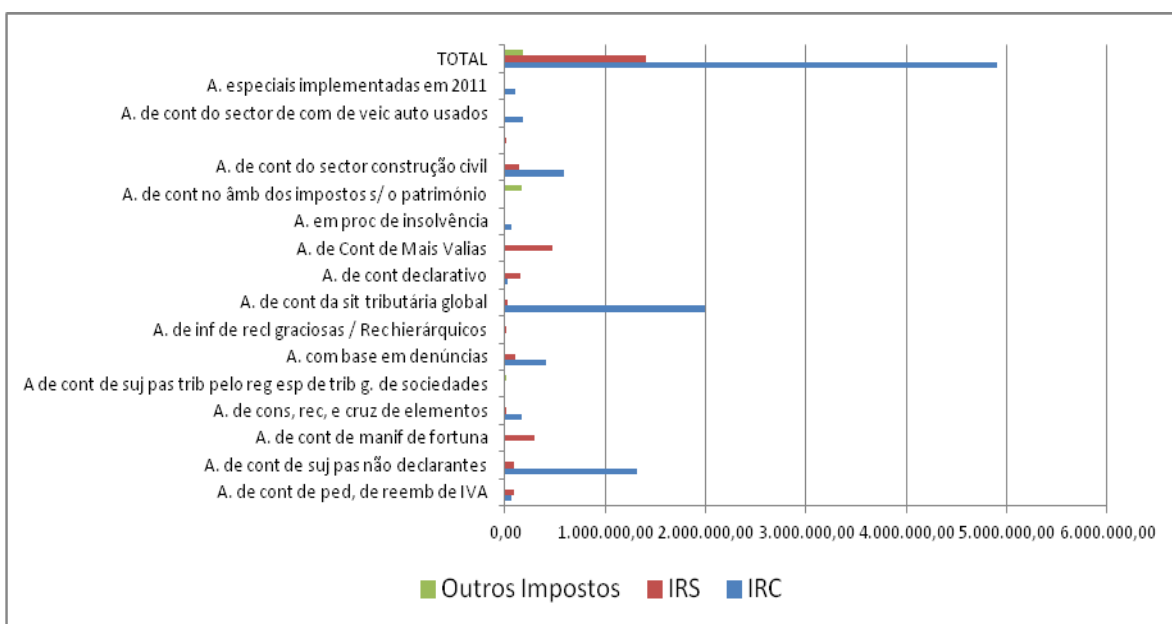
Gráfico 20 - Correções à matéria coletável por ação/ imposto no ano 2010



Fonte: SIIT atualizado em 2013/02/10

Em 2010 são introduzidas no PNAIT novas atividades no intuito de identificar melhor as ações inspetivas. Também aqui as atividades/ ações propostas na UO apresentam melhores resultados.

Gráfico 21 - Correções à matéria coletável por ação/ imposto no ano 2011⁵



Fonte SIIT atualizado em 2013/02/10

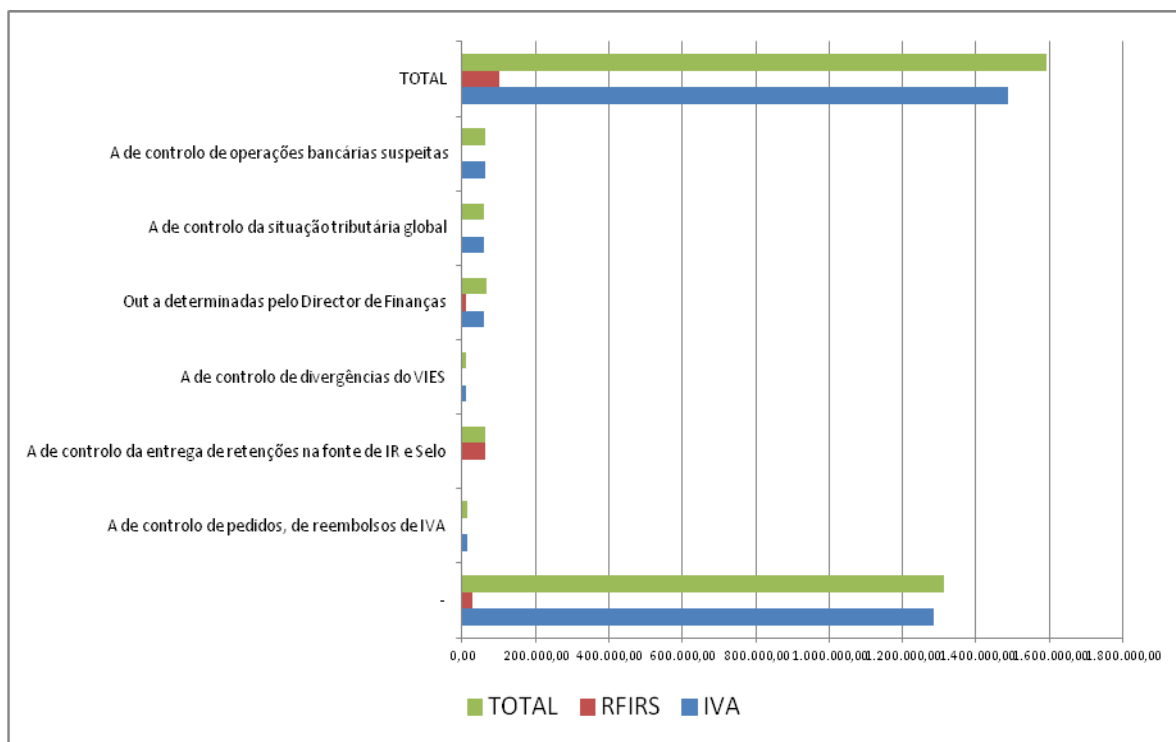
⁵ Por preservação dos dados não se manipulou o gráfico, faltando referência a atividades

Em 2011, as ações determinadas pelos serviços centrais, como o caso de controlo de sujeitos passivos não declarantes, obtêm maior resultado uma vez que, com a obrigatoriedade imposta pela Banca de comunicar os rendimentos auferidos pelos sujeitos passivos, nomeadamente juros e alienação de ações, trouxe um invulgar fluxo de trabalho que se materializou num aumento de eficácia em correções.

7.6.9 Correções ao Imposto em Falta por Tipo de Imposto

Tal como para a matéria tributável, as ações inspetivas relativas ao imposto encontram-se divididas pelas impostas pelos serviços centrais e as seleccionadas pela Direção de Finanças. Seguidamente, mostram-se graficamente e por ano os resultados:

Gráfico 22 - Correções ao imposto em falta/ ação no ano 2008⁶

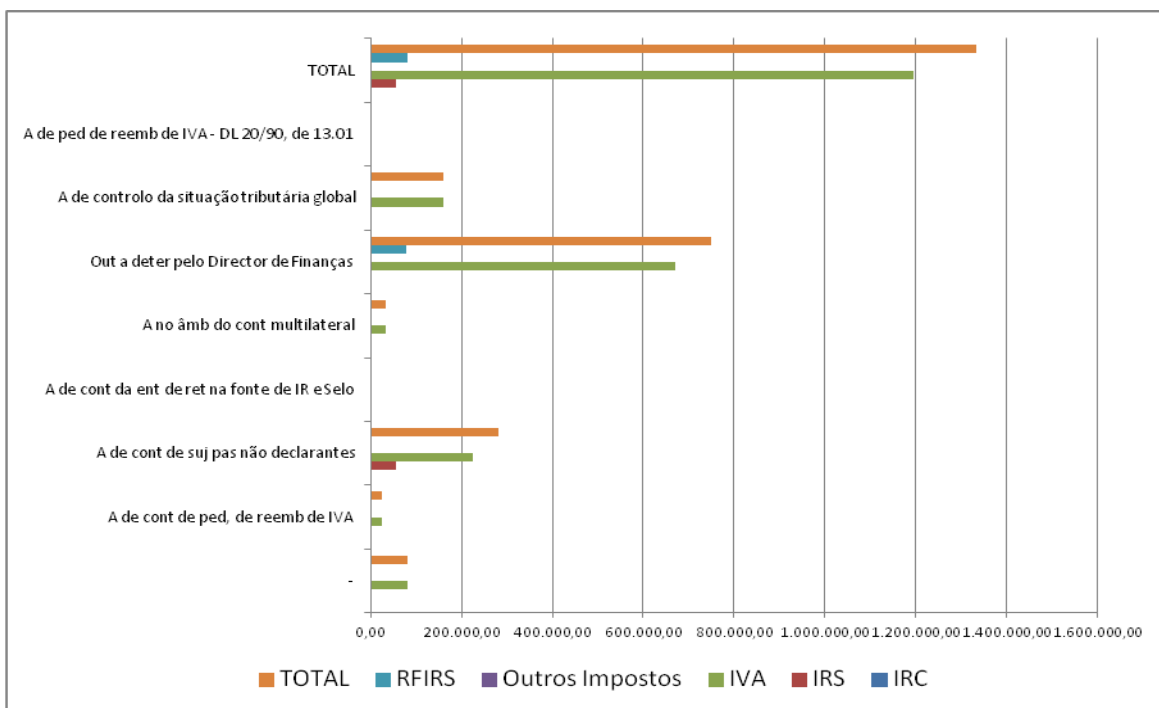


Fonte: SIIIT atualizado em 2013/02/10

Também aqui o peso das ações determinadas pelo Diretor de Finanças, as de controlo da situação tributária global e as dos sujeitos passivos não declarantes revelam um maior grau de sucesso nas correções efetuadas, em detrimento das obtidas pelas ações ordenadas pelos serviços centrais. As correções em sede de IVA são superiores, relativamente às obtidas em sede de retenções na fonte de IRS ou IRC. No caso do IRC, as correções do imposto assentam, essencialmente, em tributações autónomas.

⁶ Por preservação dos dados não se manipulou o gráfico, faltando referência a atividades

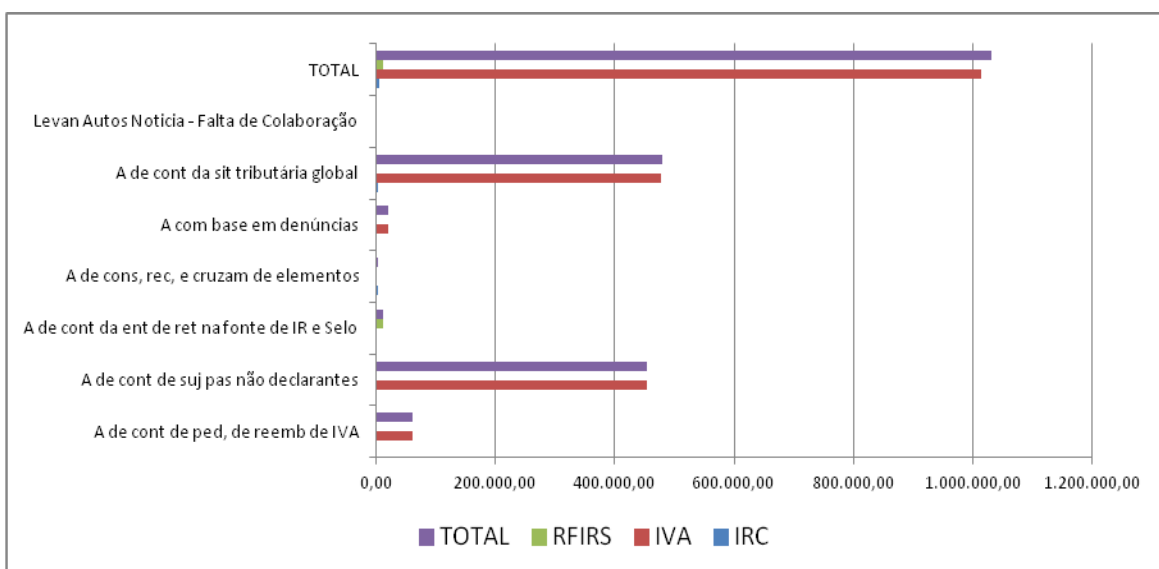
Gráfico 23 - Correções ao imposto em falta/ ação no ano 2009⁷



Fonte: SIIT atualizado em 2013/02/10

Como se verifica em 2009, as ações com maior sucesso são as determinadas localmente e o IVA, como o imposto com maior impacto nas correções.

Gráfico 24 - Correções ao imposto em falta/ ação no ano 2010

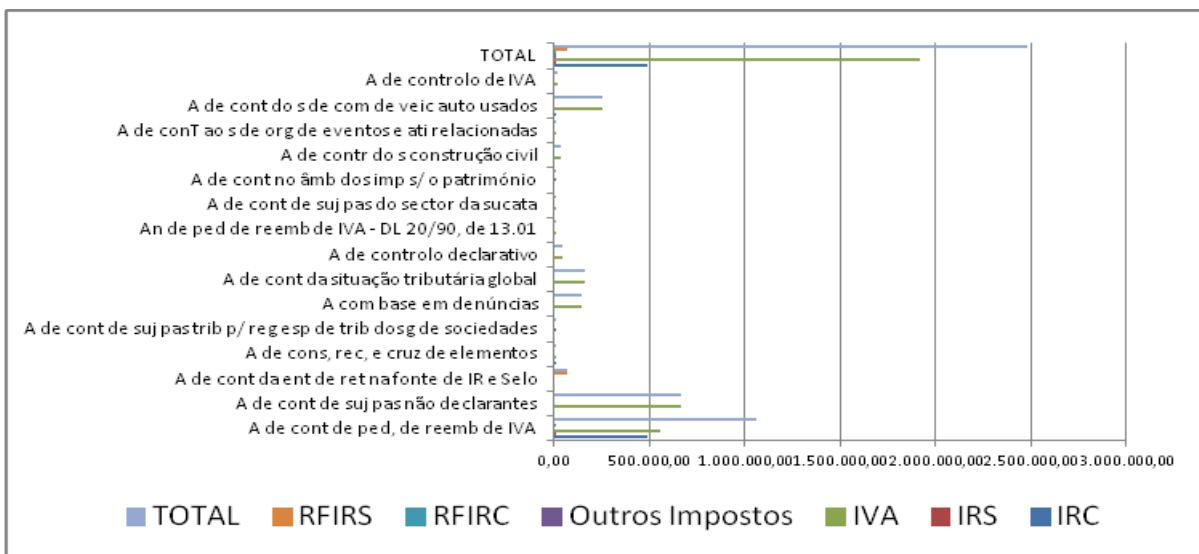


Fonte: SIIT atualizado em 2013/02/10

Analisando o gráfico, a situação não se altera relativamente a 2009.

⁷ Por preservação dos dados não se manipulou o gráfico, faltando referência a atividades

Gráfico 25 - Correções ao imposto em falta/ ação no ano 2011



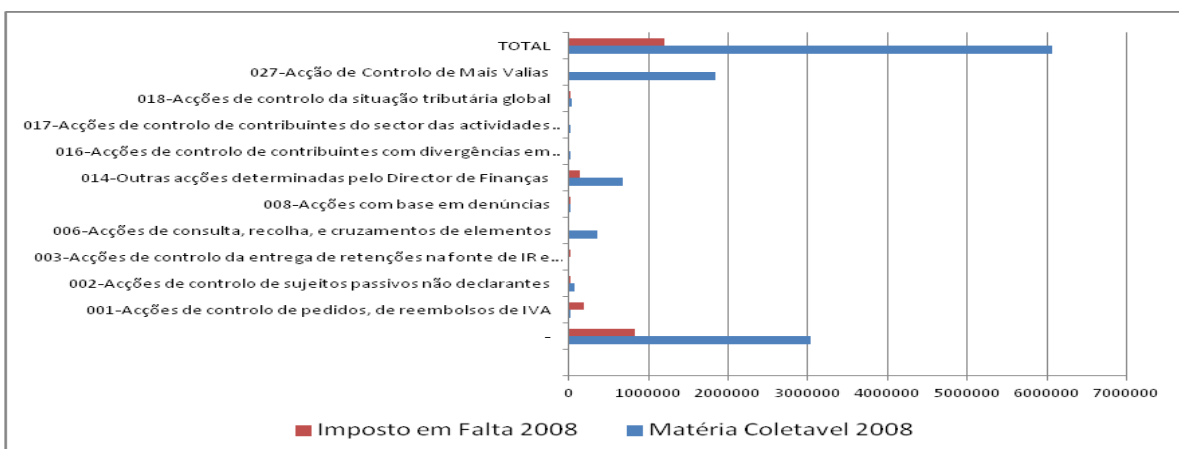
Fonte: SIIT atualizado em 2013/02/10

Como já referido em 2011, aumentaram-se o número de atividades para maior discriminação dos setores inspecionados. Neste ano, o volume de dados, provenientes do cruzamento de informação nas ações determinadas pelos serviços centrais, foi muito elevado, pelo que tiveram maior preponderância.

7.6.10 Regularizações Voluntárias por Ação

No caso da ponderação do valor de correções obtidas por regularizações voluntárias, constata-se que o valor de correções à matéria tributável é superior às obtidas por imposto em falta, conforme se verifica nos gráficos 26 a 29:

Gráfico 26 - Regularizações Voluntárias por ação e imposto 2008⁸

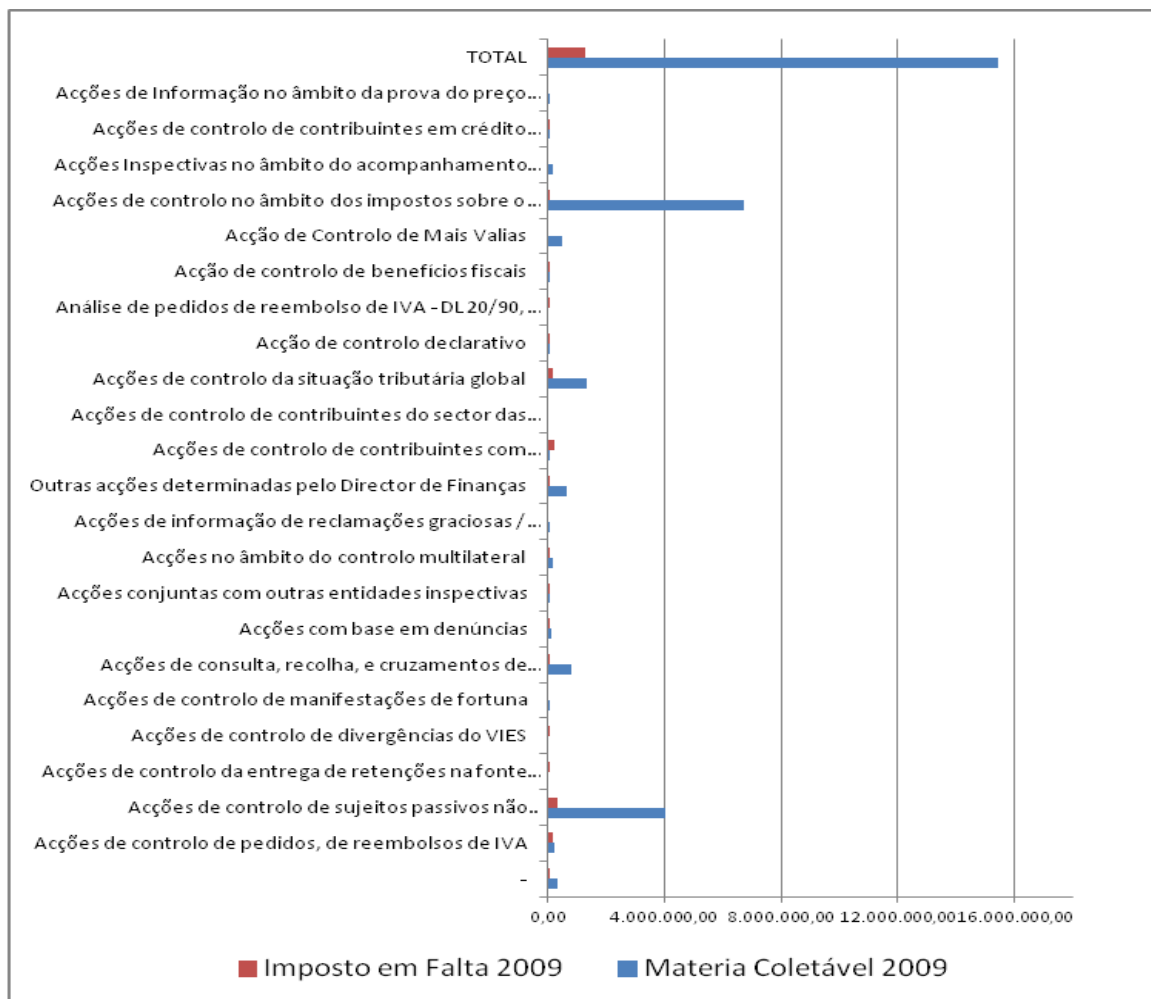


Fonte: SIIT atualizado em 2013/02/10

⁸ Por preservação dos dados não se manipulou o gráfico, faltando referência a atividades

Cabe observar que em 2008, tiveram mais preponderância nos resultados as obtidas através da ação levada a efeito ao controlo de mais-valias e as não classificadas com atividade.

Gráfico 27 - Regularizações Voluntárias por ação e imposto 2009⁹

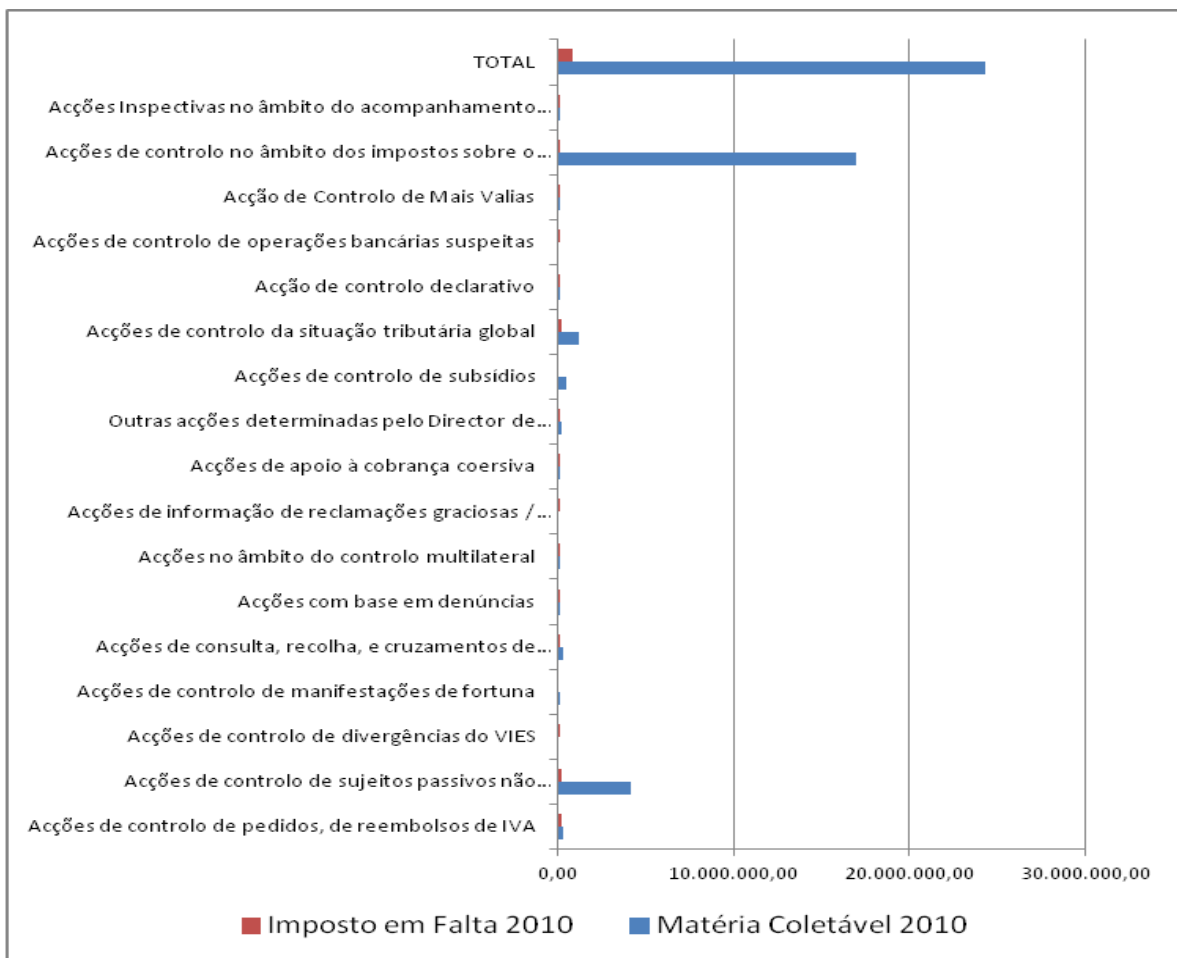


Fonte: SIIT atualizado em 2013/02/10

A partir de 2009, reafirma-se como já evidenciado, a importância dos impostos sobre o património no total das regularizações voluntárias e que são de seleção na UO, seguida dos sujeitos passivos não declarantes.

⁹ Por preservação dos dados não se manipulou o gráfico, faltando referência a atividades

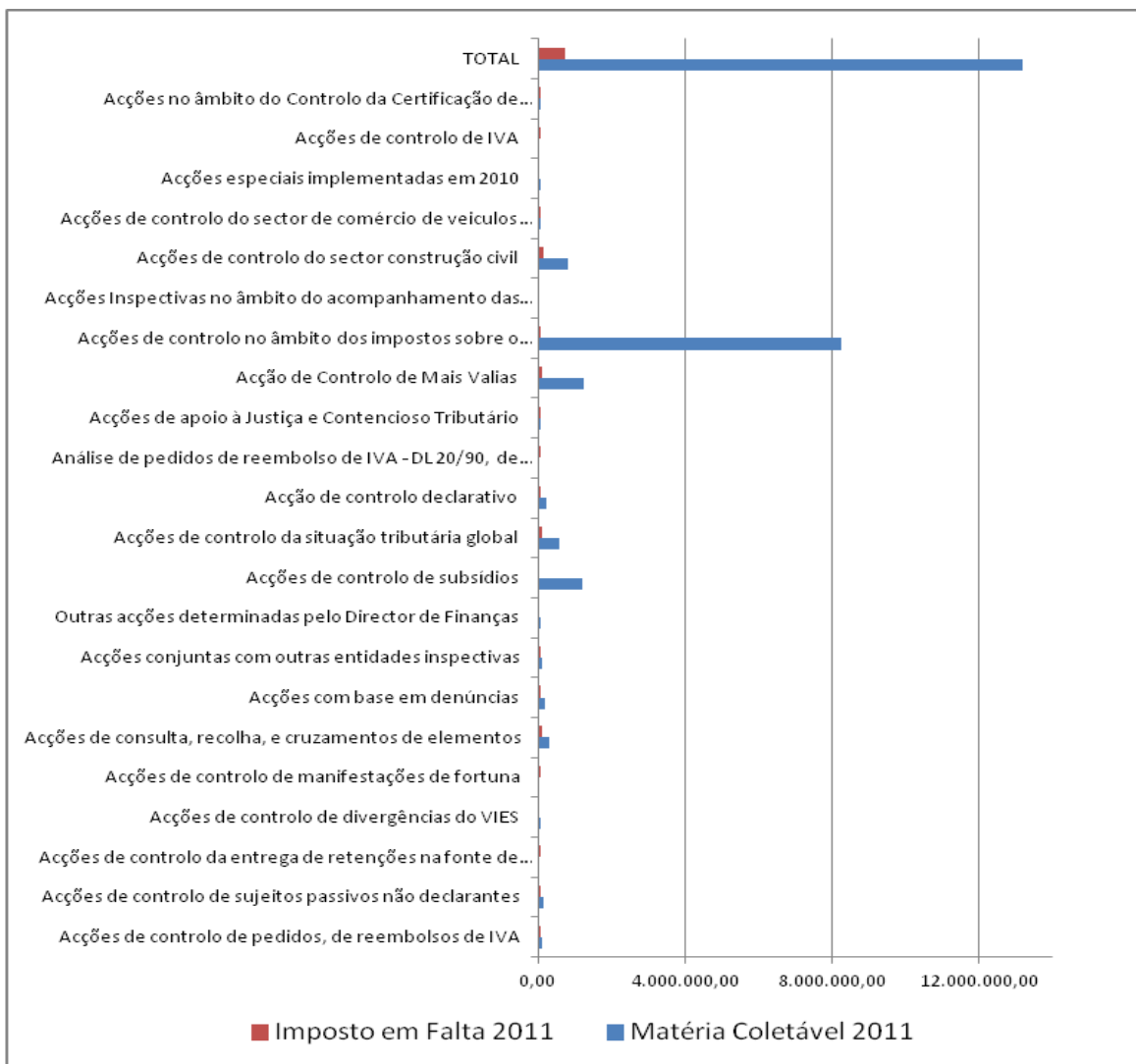
Gráfico 28 - Regularizações Voluntárias por ação e imposto 2010



Fonte: SIIT atualizado em 2013/02/10

Do gráfico retira-se que as regularizações voluntárias em sede de IMI são a quase totalidade em 2010. Os contribuintes são seleccionados ao nível local.

Gráfico 29 - Regularizações Voluntárias por ação e imposto 2011



Fonte: SIIT atualizado em 2013/02/10

Tal como em 2010, predomina a seleção efetuada a nível local. As correções aos impostos sobre o património atingem o maior volume de regularizações voluntárias.

8 Conclusões e Observações

8.1 Conclusões

Partiu-se, no início deste trabalho, com o pressuposto da existência de uma possível divergência entre os objetivos fixados pelo PNAIT para a DIT de Bragança, e aqueles que efetivamente esta pode alcançar.

Colocada esta hipótese, e no intuito de aferir da sua exequibilidade dado estarmos em presença de um trabalho de investigação, foi desenvolvida a necessária pesquisa que confirmasse ou infirmasse a ideia inicial.

O resultado deste estudo, depois de efetuada a leitura e análise dos dados recolhidos sobre a caracterização social e económica do distrito de Bragança, bem como do desempenho da DIT no período de tempo analisado, anos de 2008 a 2011, permitem retirar as seguintes conclusões:

01- A população residente no distrito objeto de estudo, é na sua maioria idosa, tendo diminuído cerca de 8,5% entre os anos de 2001 e 2011, resultante do êxodo da população jovem para o litoral ou para o estrangeiro em busca de novas oportunidades de emprego.

02- O número de contribuintes a desenvolver atividade no distrito é de 25.209, sendo que 10.790, desenvolvem as atividades de agricultura, produção animal, e cinegética. É, assim, o setor de atividade que reúne o maior número de sujeitos passivos, seguido dos setores terciário e secundário (atividades de alojamento e restauração, reparação de veículos automóveis, comércio por grosso e a retalho).

03- Verifica-se o aumento do número de registos de início de atividade no setor primário, assim como a diminuição de ativos no setor secundário, motivado pela quebra do setor da construção civil, bem como a diminuição de contribuintes no setor dos serviços.

04- Há ainda, no mesmo período o decréscimo do número de pessoas coletadas em IRC no distrito, dado que apesar do seu total ser de 8.305, apenas 5.081 desenvolve normalmente a atividade. Esta diminuição deve-se na sua maior parte a insolvências. Na sua maioria estão enquadradas no regime geral de tributação do imposto sobre o rendimento. Em sede de IVA, 64,2% (3.262/5.081) estão registadas no regime normal de tributação, de periodicidade trimestral ou mensal. Dos restantes, 25,97% (1320/5.081) encontram-se enquadrados no regime de isenção (simples ou incompleta) artigo 9º do Código do IVA, ou seja, operadores económicos que não são obrigados a liquidar imposto nas transmissões de

bens ou prestações de serviços a efetuar, não podendo em contrapartida, deduzir o imposto suportado nas aquisições.

05- Conclui-se ainda que ocorre uma diminuição do número de pessoas singulares. De um total de 44.416 inscritos em sede de IRS apenas desenvolvem atividade 19.964 contribuintes, verificando-se que 92,4%, encontram-se enquadrados no regime simplificado de tributação (artigos 28º e 31º do CIRS), ou seja, possuem um volume anual de rendimentos ilíquidos inferior a 150.000,00 €. Em sede de IVA constata-se que 71% dos sujeitos passivos do imposto, estão registados no regime de isenção artigos 9º e 53º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado, enquanto cerca de 1% pertencem ao regime especial dos pequenos retalhistas.

06- Dá-se ainda, a diminuição do número de profissionais liberais por cessação de atividade. À data de 06/07/2013, de um total de 7.206 indivíduos registados apenas se encontravam ativos em IVA 2.951 sujeitos passivos, concentrando-se a sua maioria no grupo dos professores, enfermeiros e paramédicos.

07- O volume de negócios do distrito nos anos de 2008 e 2009 representou aproximadamente 0,13% do nacional. Em 2010 e 2011 aumentou para 0,22%, decorrente do investimento público, em vias de comunicação e barragens que se encontram ainda em curso.

08- Examinando as atividades com maior significado em termos de VN, verifica-se ao longo do período analisado, o decréscimo daquelas que sustentavam a economia do distrito, quer ao nível do emprego, quer à sua contribuição para a sua riqueza, como sejam entre outras, a construção de edifícios e o comércio de veículos automóveis ligeiros. Ao invés dá-se o aumento, em 2010 e 2011, das atividades que dependem do investimento público, como sejam as de construção de estradas e outras obras de engenharia.

09- Conclui-se também que o imposto gerado no distrito resulta essencialmente do trabalho dependente (categoria A do IRS). O seu valor tem vindo a aumentar ao longo do período analisado em virtude do aumento das taxas de imposto, da diminuição das deduções à coleta (art. 78º do CIRS).

10- Há um decréscimo das receitas de IRC. A sua evolução foi negativa no período de tempo analisado.

11- Ocorre também a diminuição do Imposto sobre o Valor Acrescentado entregue ao Estado no período de 2008 a 2009. Nos anos de 2010 a 2011 assiste-se ao aumento significativo do IVA, em virtude das obras públicas já referidas em construção no distrito no período de tempo em apreço.

12- Apesar do quadro de pessoal da DIT comportar 15 inspetores tributários, o seu número, nos anos observados, nunca atingiu aquele valor, sendo em média de apenas 11, dos quais 2, não têm a categoria de inspetor tributário. De referir, ainda, que 3 daqueles elementos no período compreendido entre 2008 e 2009 encontravam-se em fase de estágio.

13- Ocorre também um aumento do número de ações inspetivas efetuadas (ordens de serviço executadas) sem correções de imposto/matéria coletável, pese embora o número efetuado não varie significativamente de ano para ano.

14- Há uma diminuição do número das ações de recolha de elementos e operações conjuntas com outras entidades (despachos executados), no período analisado. No ano de 2008 realizaram-se 721 ações, e em 2011 apenas 617.

15- Existe ainda diminuição destas ações com regularizações voluntárias. No ano 2008, a percentagem de sucesso foi de 46,32% (334/721), enquanto no ano de 2011, a percentagem foi de 36,14 (223/617).

16- As correções à matéria coletável e ao imposto, podem ser efetuadas através de métodos diretos derivados de imposição legal, ou a partir de métodos indiretos de tributação conforme preceitua o artigo 87º da Lei Geral Tributária. Verifica-se um período em que a maior parte do seu montante, derivou do apuramento efetuado por métodos indiretos ou presunções, enquanto no imposto em falta (IVA e RFIRS), se verifica o contrário.

17- Por outro lado, acresce que os mapas dos desvios entre correções à matéria coletável previstas e efetivamente verificadas entre os anos de 2008 a 2011, mostram que a divisão da IT nunca conseguiu cumprir as metas estabelecidas, excetuando no caso das regularizações voluntárias, em que o seu valor sofreu um incremento significativo entre 2008 e 2011, decorrentes da inscrição de prédios omissos nas matrizes prediais, porquanto irrepetíveis.

18- No imposto em falta (IVA, RFIRS, Selo) conclui-se que, os valores previstos de correção são superiores às importâncias conseguidas, originando também desvios negativos.

19- As ações inspetivas selecionadas ao nível local pelo diretor de finanças, têm maior sucesso em termos de correções, do que as selecionadas pelos serviços centrais que na sua maioria são dirigidas a sujeitos passivos insolventes ou falidos. Este facto é evidenciado pelo volume de correções à matéria coletável, ao imposto sobre o valor acrescentado e ao imposto municipal de imóveis, constantes nos gráficos 18 a 29.

20- A exceção resulta ao nível das ações propostas pelos serviços centrais a sujeitos passivos de IRS, que são encontrados por cruzamento de informação internacional (CDT),

empregadoras, financeiras, notários, etc. No entanto estas correções neste distrito, tem um valor pouco significativo, como se pode constatar nos gráficos 18 a 29.

Tendo tido este trabalho, por objeto, o estudo sobre a adequação das metas do PNAIT para a DIT de Bragança, ou seja, à realidade local, após a análise dos dados recolhidos, pode concluir-se que o pressuposto de partida se verifica. Há uma disfunção entre o planeamento central e a capacidade técnica, material e humana de a executar.

Sucedo que, nem o distrito de Bragança gera riqueza, nem a divisão de inspeção possui os elementos necessários para que as metas impostas pelo PNAIT, possam ser atingidas.

Acresce evidenciar que a utilização de ferramentas informáticas e a internet para a entrega de declarações e outras informações à Administração Tributária, permitem a esta, uma acrescida capacidade de deteção e reação a situações de incumprimento. A responsabilização dos técnicos e revisores oficiais de contas aumenta os níveis de cumprimento voluntário, implicando a diminuição de correções decorrentes das ações inspetivas.

8.2 Observações Adicionais

Como referido, dado o autor desempenhar funções na DIT de Bragança, esta posição privilegiada de observador direto da situação em estudo, permite adquirir a perceção da dificuldade em alcançar os objetivos plasmados no PNAIT.

Assim, se os resultados não são atingíveis, a qualidade das metas não é eficaz, pelo que a sua utilização como estimativa de receita ao nível superior - Governo - não é significativa

O valor das correções depende naturalmente de variáveis exógenas (a existência de fraude) e endógenas (recursos humanos, para o combate à fraude e eficiência dos procedimentos de inspeção).

Como se demonstrou, a formulação central da política pública de gestão relevada nos objetivos impostos anualmente pelo PNAIT, foram sempre mais exigentes, o que conjugado com a redução paulatina de efetivos, implica a necessidade de reflexão e atuação em contexto de mudança.

Pelo fato, o valor das correções à matéria coletável e ao imposto deviam ser revistas em baixa, adequando-se assim, à realidade económica do distrito.

A confirmar este fato, a DSPCIT, no PNAIT relativo ao ano de 2013, vem pela primeira vez reconhecer, que face à diminuição dos recursos humanos afetos a procedimentos

de inspeção e ao previsível abrandamento económico, a meta de correções a efetuar pela IT a nível nacional decresce aproximadamente 7% face a 2012.

O recrutamento de novos quadros, assume primordial importância devendo efetuar-se a nível distrital, contribuindo assim para a estabilidade da divisão da IT, ou em contrapartida, com a introdução de uma cláusula específica de contratualização com a unidade orgânica de primeira colocação, na qual se preveja a permanência dos novos inspetores por um período mínimo de exercício de funções.

A motivação dos recursos humanos é vital, pelo que, o modelo da avaliação de desempenho devia assentar em indicadores de produtividade e de rentabilidade das ações desenvolvidas por cada técnico e consequentemente da respetiva equipa.

A autonomia da UO no que concerne à seleção de contribuintes a inspecionar devia ser reforçada, dado que muitos dos selecionados centralmente, não têm relevância fiscal, implicando uma relação custo/ benefício desfavorável à AT.

Tratando-se de um distrito com enorme dispersão geográfica e elevado número de operadores de reduzida dimensão económica, o aumento da eficiência e eficácia na sua fiscalização passa pelo reforço das parcerias com outras entidades fiscalizadoras públicas e privadas, no intuito de trocar informações para a deteção destes contribuintes.

Entende-se, que este estudo permitiu identificar um conjunto de disfuncionalidades que condicionam a eficiência e eficácia do trabalho desenvolvido pela divisão da IT de Bragança. Estes constrangimentos, não permitem o alcance das metas estabelecidas pelo PNAIT para o distrito, e que a acontecer, só em situações excecionais.

As contingências que estão presentes no ambiente, influenciam a implementação das políticas públicas e em última análise os resultados. A identificação de objetivos operacionais e indicadores de desempenho é difícil, exige tempo, podendo tornar-se inflexíveis.

Neste caso, procurando a gestão orientada pelos resultados, o aumento da produtividade (correções à matéria coletável e ao imposto) principalmente através da melhoria da eficiência, aquela, vê-se prejudicada por não haver eficiência dos recursos utilizados, implicando que o resultado não seja alcançado ou seja, não há eficácia.

A gestão orientada pelos resultados é um instrumento de gestão da Administração Pública, introduzida pelo movimento da Nova Gestão Pública.

Considera-se assim, que o desempenho desta forma de gestão pública seria melhor conseguida, se como já se referiu, a quantificação dos objetivos consagrados no PNAIT fosse revista, tendo em conta as características socioeconómicas do distrito de Bragança e a capacidade real da divisão. Seria de levar também em consideração, os esclarecimentos do dirigente local da divisão da IT, no intuito de que com o seu contributo, identificar os constrangimentos existentes e já supracitados, com a finalidade de melhorar a eficácia da ação inspetiva.

Adicionalmente deve-se dar ênfase, não só aos resultados ou metas, mas também aos processos na busca de maior eficiência. Estas alterações conduziriam a uma melhoria do serviço público prestado.

Resumindo, este estudo tenta ser um ponto de partida para o desenvolvimento e aplicação dos modestos contributos aqui plasmados e que se entende, permitirem aumentar a eficiência e eficácia da ação inspetiva, sendo certo que o aparecimento de novas soluções e formas de atuação darão origem a novas ideologias e problemas.

9 Bibliografia

- Afonso, N. (2005). *Investigação Naturalista em Educação*. Porto: Edições Asa.
- Andrade, A. et al (2004). *Programa de Qualidade do Ministério da Segurança Social e do Trabalho: Um Modelo Integrado de Aplicação da CAF*. Lisboa: Secretaria-Geral do Ministério da Segurança Social e do Trabalho.
- Araújo, J. F. (1993). *Tendências de Reforma da Administração Pública na Comunidade Particularmente em Portugal*, Dissertação de Mestrado. Braga: Universidade do Minho.
- Araújo, J. F. (1998). Hierarquia, mercado e *networks*: mudança institucional, controlo e avaliação no Reino Unido. in INA, *A Avaliação na Administração Pública*, Actas Geral do 1º Encontro INA, Lisboa, pp. 291-310.
- Araújo, J. F. (2002). *Gestão Pública em Portugal: mudança e persistência institucional*. Coimbra: Quarteto Editora.
- Araújo, J. F. (2003). *A Governação Local e os Novos Desafios*. Comunicação apresentada no Fórum de Gestão e Administração Pública, Mirandela.
- Araújo, J. F. (2004). A reforma administrativa em Portugal: em busca de um novo paradigma in *Revista de Pensamento do Eixo Atlântico*, nº6, pp.83-91.
- Araújo, J. F. (2013). Da Nova Gestão Pública à Nova Governação Pública: pressões emergentes da fragmentação das estruturas da Administração Pública, in H. Silvestre. e J. F. Araújo. (Coord). *Coletânea em Administração Pública*. Lisboa: Escolar Editora, pp. 25-61.
- Araújo, J. F. e Silvestre, H. (2013). A Gestão Orientada para os resultados em Portugal: contributos para a sua compreensão, in H. Silvestre e J. F. Araújo (Coord). *Coletânea em Administração Pública*. Lisboa: Escolar Editora, pp. 221-231.
- Barbosa, A. (1997). *Economia Pública*. Lisboa: McGraw-Hill.
- Bell, J. (1977). *Como Realizar um Projeto de Investigação*. Gradiva Publicações
- Bilhim, J. A. (2000). *Ciência da Administração*. Lisboa: Universidade Aberta.
- Bilhim, J. A. (2003). A avaliação de desempenho na Administração Pública in *Revista de Administração e Políticas Públicas* (1/2): 72-87.
- Bilhim, J. A. (2004). *Teoria Organizacional – 3ª Edição*. Lisboa: ISCSP/UTL
- Bilhim, J. A. (2006). Peter Drucker e a Gestão Pública in J.F. Cardoso e J.N. Rodrigues (eds), *Peter Drucker: O essencial sobre a vida e a obra do homem que inventou a gestão*. Lisboa, Centro Atlântico.

Bilhim, J. A. (2009). *Gestão estratégica de Recursos Humanos – 4ª Edição*. Lisboa ISCSP/UTL.

Bilhim, J. A. (2013). A Meritocracia na Administração Pública, in H. Silvestre e J. F. Araújo (Coord). *Coletânea em Administração Pública*. Lisboa: Escolar Editora, pp. 163-179.

Branco, J. F. (2003). *A reforma da Gestão Pública: o plano e o relatório de atividades como instrumento de gestão*. Dissertação de Mestrado. Braga: Universidade do Minho.

Catarino, J. R. (2012). *Finanças Publicas e Direito Financeiro*. Almedina Lisboa.

Coissoró, N. (1995). O Contrato de Trabalho e a Segurança Social in Vários (eds.), *Estudos em Homenagem ao Professor Adriano Moreira – II Volume*, Lisboa, ISCSP/UTL, pp.471-484.

Constituição da Republica Portuguesa CRP de acordo com a 4ª Revisão/1997, Lisboa: *Quid Juris?*, 1999.

Costa, D. (2012). A Recolha de Dados: técnicas utilizadas, in H. Silvestre e J. F. Araújo (Coord.). *Metodologia para a Investigação Social*. Lisboa: Escolar Editora, pp.141-170.

Denhardt, Robert, 2000. *Theories of a Public Administration – 3rd Edition*. London: Harcourt Brace & Company

Direção Geral dos Impostos (2008). Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária. Lisboa Direção Geral dos Impostos.

Direção Geral dos Impostos (2009). *Comemoração dos 160 anos da DGCI*. Lisboa Direção Geral dos Impostos.

Direção Geral dos Impostos (2009). Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária. Lisboa Direção Geral dos Impostos.

Direção Geral dos Impostos (2010). Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária. Lisboa Direção Geral dos Impostos.

Direção Geral dos Impostos (2011). Plano Nacional de Atividades da Inspeção Tributária. Lisboa Direção Geral dos Impostos.

Drucker, P. (1964a). *Prática de Administração de Empresas – Vol I, 2ª Edição*. Rio de Janeiro. Editora Fundo da Cultura.

Drucker, P. (1964b). *Prática de Administração de Empresas – Vol II, 2ª Edição*. Rio de Janeiro. Editora Fundo da Cultura.

Fortin, M.F. (2009). *Fundamentos e Etapas no processo de Investigação*. Lusodidacta.

Friedman, M. (eds.) (1956b). The Quantity Theory of Money – A Restatement *in* M. Friedman. (eds), *Studies in the Quantity Theory of Money*. Chicago: University of Chicago Press, pp.3-21.

Friedman, M. (1962). *Capitalism and Freedom*. Chicago: University of Chicago Press.

Gómez, R.G., Flores, J. G. e Jiménez, E.G. (1999). Metodologia da la Investigación Cualitativa. Málaga: Ediciones Aljibe.

Harmon, M. M. e Mayer, R.T. (1999), *Teoria de la Organizacion para la Administracion Pública*. México, Colégio Nacional de Ciências Políticas y Administracion Publica. AC/ Fondo de Cultura Económica.

Harrop, K. (1999). The political context of public services management *in* A. Rose e A. Lawton (eds.), *Public Services Management*, Harlow, Pearson Education Limited, pp. 3-25.

Hood, C. (1998). *The Art of the State – Culture, Rhetoric, and Public Management*. Oxford: Oxford University Press.

Keynes, J. M. (1970). *Teoria Geral do Emprego – 2ª Edição*. Rio de Janeiro: Fundo de Cultura.

Lane, J.E. (2005). *Public Administration and Public Management – the principal-agent perspective*. New York: Routledge.

Martinez, P. (1973). *Manual de Economia Politica – 2ª Edição*. Lisboa: Manuais da Faculdade de Direito de Lisboa.

Medeiros, E. (2003). *Economia Internacional – 7ª Edição*. Lisboa ISCSP/UTL

Moreira, V. (1997). *Administração Autónoma e Associações Públicas*. Coimbra Editora.

Moreira, C. (2007). *Teorias e práticas de investigação*. Lisboa: ISCSP/UTL.

Mozzicafreddo, J. (2001). Modernização da Administração Pública e o Poder Político, *in* J. Mozzicafreddo e J.S. Gomes (Org), *Administração e Política*, Oeiras: Celta Editora.

Mozzicafreddo, J. (2002). A Responsabilidade e a Cidadania na Administração Pública *in Sociologia, Problemas e Práticas*, nº40, pp.9-22

OCDE (1996). Putting Citizens First: Portuguese Experience in Public Management Reform, *Occasional Papers 13*, Paris.

OCDE (2001). *Government of the Future*, PUMA Policy Brief nº9, Paris.

Oliveira, R de e Moreira, V. (2001). Os institutos públicos e a organização administrativa em Portugal, V. Moreira (Coord.), *Relatório e Proposta de Lei-Quadro Sobre os Institutos Públicos*. Lisboa: Ministério da Reforma do Estado e da Administração Pública, pp. 15-54.

Peters, G. (1995). *The Politics of Bureaucracy – 4th Edition*. London: Longman Group.

Peters, G. (1996). *The Future of Governing: Four Emerging Models*, University of Press of Kansas, Kansas.

Peters, G. (2010). Meta-Governance and Public Management in S. Osborne, *The New Public Governance?*. London: Routledge, pp.36-51.

Pollitt, C. (1990). *Managerialism and the Public Services: the Anglo-American Experience*. Oxford; Basil Blackwell.

Pollitt, C. e Bouckaert, G. (eds.) (2004). *Public Management Reform: A Comparative Analysis 2nd Edition*. Oxford: Oxford University Press

Quivy, R. e Campenhoudt, L. (2003). *Manual de Investigação em Ciências Sociais*. Lisboa: Gradiva.

Ribeiro *et al* (1983). A Problemática dos Orçamentos Programa – Alguns Contributos para a Questão Atual. *Revista da Administração Pública* (21): 441-463.

Ribeiro, J. (1995). *Lições de Finanças Públicas – 5^a Edição*. Coimbra. Coimbra Editora.

Ricardo, J. F. (2012). *Direito Tributário (Coletânea de legislação)*. Porto: Editora Vida Económica.

Robert, F. (1994). *Microeconomia e Comportamento*. Lisboa: McGraw-Hill.

Rocha, O. (1999). Reforma na Administração Pública é Possível. *Fórum 2000, Reformar a Administração Pública: um imperativo*. Lisboa: ISCSP: 67-69.

Rocha, O. (2000c). Modelos de Gestão Pública *in Revista de Administração e Políticas Públicas*, Vol. I, nº1, pp.6-16

Rocha, O. (2001). *As relações entre o Poder Político e os Funcionários*. Comunicação apresentada nos Colóquios sobre o Estatuto dos Funcionários Municipais, CEDREL, Lisboa.

Rocha, O. (2001). *Gestão Pública e Modernização Administrativa*, Oeiras. INA

Rocha, O. (2001a). Os Institutos Públicos e a Reforma da Administração Pública, *in Revista de Administração e Políticas Públicas*, Vol. II, nº2, pp. 64-70.

Rocha, J.A. e Araújo, J. (F.2007). Administrative Reform in Portugal: problems and prospects. *Internal Review of Administrative Sciences* 73 (4):583-596.

Rocha, O. (2011). *Gestão Pública: teorias modelos e prática*. Lisboa: Escolar Editora

Santos, A. C., Martins, A. M. F. e Tomaz, J. A.,(Coord) (2009). Relatório do Grupo para o Estudo da Política Fiscal (SEAF)

Secretaria de Estado da Administração Pública (2004). *Avaliação de Desempenho - Manual de Apoio*. Lisboa: Secretaria de Estado da Administração Pública.

Silvestre, H. (2010). *Gestão Pública. Modelos de Prestação de Serviço Público*. Lisboa: Escolar Editora.

Sousa, M. e Baptista, C. (2011). *Como fazer investigação, dissertações, teses e relatórios*. Lisboa: Pactor – Edições de ciências Sociais e política contemporânea.

Smith, A. (1923). An Unpublished Letter of Smith in *The Economic Journal*, Vol.33, nº131, pp. 427-428

Stiglitz, J. (1998). *Economy Of The Public Sector – 2nd Edition*. New York: WW Norton & Company

Tuckman, B.W.(2000). *Manual de Investigação em Educação*. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian.

Waldo, D. (1971). *O Estudo da Administração Pública*. Ed. Rio de Janeiro FGV

Weber, M. (1978). *Economy and Society*. London:university of California City

Yin, R. K. (2003). *Case Study Research:Design and Methods 3^a Edition* Thousand Oaks, CA: Sage.

Yin, R. K. (2005). *Estudo de Caso. Planejamento e Métodos*. Porto Alegre: Bookman.

Legislação Consultada

Decreto-Lei nº81/2007 de 29 de Março

Decreto-Lei nº118/2011 de 15 de Dezembro

Decreto-Lei nº135/99 de 22 de Abril

Decreto-Lei nº155/92 de 28 de Julho

Decreto-Lei nº158/96 de 03 de Setembro

Decreto-Lei nº183/96 de 27 de Setembro

Decreto-Lei nº408/93 de 14 de Dezembro

Decreto-Lei nº413/98 de 31 de Dezembro

Lei nº3/2004, de 15 de Janeiro

Lei nº50/2005 de 30 de Agosto

Lei nº66-B/2007, de 28 de Dezembro

Portaria nº 348/2007 de 30 de Março

Despacho nº 8488/2007 de 11 de Maio.

Decreto Regulamentar nº29-A/2005/M, de 31 de Agosto

Resolução do Conselho de Ministros nº34/87

Resolução do Conselho de Ministros nº53/2004

