

ANÁLISE DO IMPACTO DO REFIS NA RECEITA DE ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA DOS IMPOSTOS FEDERAIS

Robson Farias do Nascimento Júnior

Resumo:

Instituído no ano de 2000 pela Lei nº 9.964/2000 –, o Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, teve como objetivo aumentar a receita de arrecadação tributária e regularizar os créditos em detrimento dos débitos das Pessoas Jurídicas – PJ, provenientes de tributos de responsabilidade da Secretaria da Receita Federal – SRF e da Seguridade Social -INSS. Nos exercícios seguintes teve-se a sequência de outras leis que davam condições semelhantes e/ou, em algumas edições, a condição de parcelamentos. Sob essa ótica, o objetivo desse artigo é analisar o impacto da política fiscal de parcelamentos especiais conhecida como REFIS nas receitas de arrecadação de tributos federais. Desse modo, foi desenvolvido um modelo utilizando a metodologia de dados em painel para organização dos dados no período de 1996 a 2018. As variáveis coletadas foram: as receitas tributárias, os repasses da União aos estados, o PIB *per capita*, além das variáveis binárias relativas ao REFIS e outras políticas fiscais implementadas como: notas fiscais, incentivos e benefícios fiscais.

Palavras-chave: Refis. Tributos Federais. Dados em Painel.

1 INTRODUÇÃO

A dificuldade de implementação de um sistema tributário eficiente e eficaz pela administração pública é relatada na literatura por diversas pesquisas, tais como as de Varsano (1996), Campos (2004; 2020), Balthazar (2005), Ubaldo (2005), Oliveira (2010; 2019), Franco (2015), Coelho (2016), Machado (2017), Garcia (2018), além de Lopreato (2000) e Silva e Souza (2002), que em suas pesquisas discutiram sobre mudanças das bases tributárias efetuadas ao longo dos anos, devido a incapacidade do Estado conseguir manter seus gastos controlados dentro do orçamento, que historicamente, provocam

um efeito de arrastamento de instabilidade fiscal nacional mediante, às decisões equivocadas e fora do escopo para harmonizar toda a estrutura política-fiscal.

Diante do alastramento da evolução da carga tributária brasileira e a crise crescente ao longo dos anos, muitas empresas tiveram aumento de seus passivos tributários de forma a não conseguir quitá-los (PAES, 2014). A fim de recuperar esses valores, o Estado no ano de 2000, lançou o primeiro REFIS, através da Lei nº 9.964/2000, que promoveu os parcelamentos especiais.

Vale destacar que, em se tratando de qualquer feito pela União, em matéria tributária, da qual se refira à condução da criação de tributos, majoração ou diminuição de alíquotas, parcelamentos e oferta de benefícios, é necessário estar respaldado em base legal, para atender o princípio da legalidade, ou seja, de leis que versem sobre a maneira que deve ser feito. No caso, o Código Tributário Nacional – CTN, Lei nº 5.172/96, já previa a possibilidade da instituição de políticas que contemplassem questões relativas à concessão de parcelamentos fiscais.

Assim o governo vem instituindo programas de parcelamentos especiais nos últimos anos, além de promover também, dentro das mesmas condições, a reabertura dos mesmos para contribuintes que não aderiram ou para os que constam como inadimplentes.

A maioria dos programas apresentam consideráveis benefícios ao contribuinte, e são percebidos como bônus para as empresas, porém, da perspectiva do governo, imputa-o a abrir mão de alguma parte da receita com juros e multas, além de postergar a arrecadação com o parcelamento concedido em longuíssimo prazo, visto que há parcelamento que poderá ser realizado em até 240 vezes, por exemplo (CAMPOS, 2020).

Sakaue e Oliveira (2012), em seu estudo, mencionam sobre as dificuldades enfrentadas pela iniciativa privada em cumprir as obrigações fiscais, e relatam que o Estado na tentativa de resolver esse problema, vê nos programas de parcelamentos especiais uma solução para tal questão. Contudo, Paes (2014) explana que o padrão de oferta dos parcelamentos provoca nos contribuintes uma expectativa de um novo parcelamento no futuro, o que implica em impactos negativos no que refere à espontaneidade do pagamento no prazo pelo contribuinte. Já para Rocha e Santiago (2012), isso pode ser controverso, pois acreditam que as práticas de parcelamentos são vistas como privilégios odiosos, pois comprometem a finalidade do Estado em garantir a dignidade do indivíduo e entende que aqueles que se utiliza das brechas da legislação para postergar o pagamento dos impostos devem ser apontados como criminosos diante da ótica da lei penal tributária.

Sob essa ótica é que se levanta a seguinte questão: **qual o efeito do REFIS na arrecadação das receitas tributárias?** A fim de responder ao presente problema de pesquisa, este estudo busca analisar o impacto da política fiscal de parcelamentos especiais, o REFIS, nas receitas de arrecadação de tributos de competência da União. Para tanto, foi desenvolvido um modelo, através da metodologia empregada com dados em painel, para análise dos dados no período de 1996 a 2018.

Nesse esqueleto, a relevância do presente trabalho repousa na necessidade de se analisar o impacto do REFIS na receita de arrecadação tributária dos impostos federais. A fim de contribuir com

mais estudos na área e auxiliar novas pesquisas, bem como levar aos leitores interessados noções sobre os programas de parcelamentos, também para os organismos que executam ações de análises dos impactos de uma cobrança que seja executada posteriormente.

O presente trabalho encontra-se dividido nas seguintes seções: introdução, seguida do referencial teórico que trata da i) parcelamentos especiais de tributos ii) estudos anteriores; logo após vem a seção de procedimentos metodológicos e ainda, o presente estudo propõe análise, discussão e resultados das arrecadações no período de 1996 a 2018.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Parcelamentos Especiais de Tributos

A prerrogativa da existência dos parcelamentos tributários está embasada na Lei nº 5.172/66, especificamente nos art. 151 e 155-A. Não se discute, nessa lei, o parcelamento em si, porém a possibilidade de instituir o parcelamento que deverá seguir o mecanismo orientativo em uma outra lei específica sobre a matéria do parcelamento.

A Secretaria da Receita Federal – SRF, em decorrência dessa condição, concedeu parcelamentos especiais diversas vezes, desde de sua primeira instituição, no ano de 2000, pela Lei 9.964, o chamado REFIS I. Contudo, o sistema provoca mecanismos de concorrência desleal para aqueles que estão formalizados e precisam manter a estrutura contábil/fiscal, cujas as atividades são consideradas complexas e financeiramente onerosas (FRANCO, 2015).

Nesse sentido, Paes (2014) explana que o encontro do interesse do governo em arrecadar mais e o interesse das empresas quitarem suas obrigações tributárias com custos mais atrativos, justificam condições suficientes para a instituição dos programas que se seguiram em quatro edições alternadas com período de três anos de uma para a outra.

No estudo sobre os impactos dos parcelamentos especiais, divulgado pela RFB, com atualização em dezembro de 2017, expõe-se os parcelamentos especiais dos últimos 18 anos, como expressa:

Em que pese pressupor de excepcionalidade para sua instituição, ao longo dos últimos 18 anos foram criados quase 40 programas de parcelamentos especiais, listados a seguir, todos eles com expressivas reduções nos valores das multas e dos juros e dos encargos legais cobrados quando da inscrição do débito em Dívida Ativa da União, prazos para pagamento extremamente longos e possibilidade de quitação da dívida com créditos de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL). (RFB, 2017, p. 1).

Os quadros a seguir listam os programas de parcelamento instituídos no decorrer dos anos:

Quadro 1 – Parcelamentos Especiais (REFIS). Programas mais antigos.

ATO NORMATIVO	PROGRAMA/PARCELAMENTO	BENEFÍCIOS	QUANT. PARCELAS
Lei nº9.964, de 10 de abril de 2000	Programa de Recuperação Fiscal (Refis) Adesão de 129 mil contribuintes	Possibilidade de amortizar multas e juros com créditos de prejuízos fiscais e de base de cálculo negativa da CSLL. Adesão para Pessoas Jurídicas	Prazo ilimitado
Lei nº10.684, de 30 de maio de 2003	Parcelamento Especial (Paes) Adesão de 374 mil contribuintes.	Redução de 50% das multas. Adesão para Pessoas PF e Pessoas Jurídicas PJ.	Prazo de 180 meses
Medida Provisória nº303, de 29 de junho de 2006	Parcelamento Excepcional (Paex) - Adesão de 244.722 contribuintes.	Redução de 50% a 80% das multas e de 30% dos juros de mora. Adesão para Pessoas Jurídicas	Prazo em 6; 120; e 130 meses.
Medida Provisória nº449, de 3 de dezembro de 2008, e pela Lei nº11.941, 27 de maio de 2009	Programa “Refis da Crise” - Adesão de 886.353 contribuintes.	Redução de 60% a 100% das multas e de 45% a 25% dos juros de mora, com a possibilidade de utilização de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL para pagamento desses acréscimos (saldos após as reduções). Adesão para Pessoas PF e Pessoas Jurídicas PJ.	Prazos de até 180 meses.

Fonte: Estudo sobre Impacto dos Parcelamentos Especiais (RFB, 2017)

É perceptível que existe um padrão visto nos programas dos parcelamentos mais antigos quanto a criação deles, seguiram um intervalo de 3 anos. Contudo, a dinâmica de instituição dos parcelamentos ganhou novos moldes dos quais se apresentaram como reabertura dos parcelamentos iniciados em 2013, sendo 4 reaberturas para o “Refis da Crise”, tanto as duas reaberturas inicialmente em 2013 e 2014, como as duas de 2014 são consideradas idênticas, tanto pela similaridade como pelo período de instituição, relatada no Estudo da RFB (2017), conforme a tabela abaixo:

Quadro 2 – Programas iniciados a partir de 2013 e Reabertura dos Parcelamentos Especiais – REFIS

ATO NORMATIVO	PROGRAMA / PARCELAMENTO REABERTO	PERÍODO DE ADESÃO / BENEFÍCIOS	QUANT. PARCELA
1º Reabertura: Lei nº12.865, de 9 de outubro de 2013; 2º Reabertura:	Programa “Refis da Crise”. Adesão de 102.176 contribuintes.	Permitiu que os contribuintes pudessem, até 31 de dezembro de 2013, incluir no parcelamento especial os débitos vencidos até 30 de novembro de 2008; Alterou o art.17 da Lei nº12.865, de 2013, reabrindo o prazo para adesão ao parcelamento especial até o dia 31 de julho de 2014.	Prazo de 60 e 180 meses

Lei nº 12.973, de 13 de maio de 2014.			
3º Reabertura: Lei nº 12.996, de 18 de junho de 2014; 4º Reabertura: Lei nº 13.043, de 13 de novembro de 2014	Programa “Refis da Crise”. Adesão de 326.948 contribuintes.	Essa reabertura possibilitou a inclusão de débitos vencidos até dezembro de 2013 e exigiu pagamento inicial de percentual de 5%, 10%, 15% ou 20% do valor da dívida, dependendo do montante a ser parcelado, que poderiam ser pagos em 5 parcelas nos primeiros 5 (cinco) meses do parcelamento. Reabrindo o prazo para adesão ao parcelamento especial até o dia 1º de dezembro de 2014.	Prazo de 180 e 120 meses
Medida Provisória nº 766, de 4 de janeiro de 2017.	Programa de Regularização Tributária (PRT). Adesão de 100.499 contribuintes,	Nesse programa, débitos vencidos até 30 de novembro de 2016 poderiam ser liquidados da seguinte forma: i) 20% à vista e o restante com utilização de créditos de Prejuízo Fiscal ou Base de Cálculo Negativa da CSSL ou ainda outros créditos, ou então parcelados em 96 parcelas; ou ii) 24% em espécie, em 24 parcelas, e o restante com créditos; ou iii) 120 parcelas escalonadas.	Prazo em até 120 meses.
Medida Provisória nº 783, convertida na Lei nº 13.496, o PERT.	Programa Especial de Regularização Tributária (PERT). Adesão de 740.311 contribuintes.	O PERT teve o prazo para adesão reaberto por três vezes. dívidas vencidas até 30/4/2017, poderiam ser liquidadas por uma das seguintes formas: i) pagamento em espécie de no mínimo 20% do valor da dívida, sem reduções, em 5 parcelas vencíveis em 2017, e liquidação do restante com a utilização de créditos de prejuízo fiscal (PF) e base de cálculo negativa da CSLL (BCN) ou de outros créditos próprios relativos a tributos; ou ii) parcelamento em 120 prestações, sem reduções, calculadas com aplicação de percentuais escalonados sobre o valor da dívida; ou iii) pagamento em espécie de no mínimo 20% da dívida, sem reduções, em 5 parcelas vencíveis em 2017, e o restante em uma das seguintes condições: - quitação em janeiro de 2018, em parcela única, com reduções de 90% de juros e de 70% das multas; - parcelamento em até 145 parcelas, com reduções de 80% dos juros e de 50% das multas; ou - parcelamento em até 175 parcelas, com reduções de 50% dos juros e de 25% das multas, com parcelas correspondentes a 1% da receita bruta do mês anterior, não inferior a 1/175 da dívida consolidada. - o contribuinte que quisesse parcelar dívida total inferior a R\$15 milhões teve benefícios adicionais como a redução do valor do pagamento em espécie	Prazo em até 175 meses.

		e a possibilidade de utilização de créditos relativos a tributos.	
art. 9º da Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016,	Parcelamento Especial para débitos do Simples Nacional Adesão de 137.568 contribuintes.	Parcelamento de débitos relativos às competências até maio de 2016 apurados na forma do Simples Nacional.	Prazo em até 120 meses.
Lei nº12.973, de 2014, reabriu o prazo para parcelamento	Parcelamento do PIS e da COFINS das Instituições Financeiras Adesão de 41 contribuintes.	Parcelamento de débitos de Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento para a Seguridade Social (COFINS) devidos por instituições financeiras e companhias seguradoras, vencidos até 31 de dezembro de 2013, com redução de 80% das multas e de 40% dos juros de mora.	Prazo em até 60 meses.
Lei nº 12.865, de 2013, instituiu e a Lei nº12.973, de 2014.	Parcelamento de débitos do IRPJ e da CSLL decorrentes da Tributação sobre Bases Universais (TBU). Adesão de 33 contribuintes.	Reabriu o prazo para parcelamento de débitos de Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e CSLL, decorrentes da aplicação do art. 74 da MP nº2.158-35, de 24 de agosto de 2001, vencidos até 31 de dezembro de 2013, com redução de 80% das multas e de 50%.	Prazo em até 180 meses.
Lei nº13.155, de 4 de agosto de 2015.	Profut – Programa de Modernização da Gestão e de Responsabilidade Fiscal do Futebol Brasileiro Adesão de 111 contribuintes.	Concedeu às entidades desportivas profissionais de futebol a possibilidade de parcelamentos mensais, dos débitos cujos fatos geradores tenham ocorrido até a publicação da lei. As reduções concedidas foram de 70% das multas e 40% dos juros. Após o prazo final de adesão, foram contabilizados 111 contribuintes optantes.	Prazo em até 240 meses.
Medida Provisória 793, de 2017	Programa de Regularização Rural (PRR). Adesão: não há informações disponíveis.	Ofereceu aos produtores rurais pessoas físicas, ou àqueles que compraram essa produção, condições especiais para renegociarem suas dívidas relativas à contribuição de que trata o art. 25 da Lei 8.212, de 1991, conhecida como contribuição ao Funrural, vencidas até 30 de abril de 2017, mediante o pagamento, até dezembro de 2017, de 4% da dívida, sem reduções, e o restante da dívida com reduções de 25% das multas e 100% dos juros	Prazo em 176 meses.
Medida Provisória nº 778, de 2017	Programa de Regularização de Débitos Previdenciários dos Estados e Municípios (PREM) Adesão de quase 2.300 municípios e estados brasileiros.	Possibilidade de parcelamento de débitos previdenciários de responsabilidade dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e de suas autarquias e fundações públicas. Parcelas com entrada, sem redução de 2,4% da dívida e o restante com reduções de 40% das multas e 80% dos juros.	Prazo em 200 meses.

Fonte: Estudo sobre Impacto dos Parcelamentos Especiais (RFB, 2017)

2.2 Estudos Anteriores

Ao longo do tempo, pesquisas vêm sendo desenvolvidas a fim de se buscar o entendimento relacionado aos parcelamentos de débitos tributos disponibilizados aos contribuintes. O estudo de Gobetti e Orair (2017), em relação ao Brasil, expressa que, em comparativo com os países em desenvolvimento, é o país fica no *ranking* entre os com carga tributária mais elevada, chegando à casa dos 33% do PIB, próximo da média dos países participantes do grupo OCDE. Diferentemente das economias desenvolvidas, a brasileira, subdesenvolvida, tem em seu foco impostos indiretos e regressivos.

Lima et al. (2017) abordam sobre os parcelamentos especiais em sua pesquisa como uma alternativa das empresas se financiarem a custos mais atrativos do que no mercado de créditos, principalmente quando o crédito ofertado está escasso, pois alega que indiretamente o financiamento está sendo efetuado via Estado, por meio dos parcelamentos especiais, que além dos custos mais atrativos, destacou sobre outros benefícios oferecidos e um pontual melhoria em indicadores na organização.

A pesquisa de Stoilova (2017) evidencia que a finalidade das políticas fiscais deve atender aos mais diferentes objetivos políticos. Retrata que a tributação não deve somente ser arrecadada para pagamento das despesas do governo, mas também para o desenvolvimento, manutenção e funcionamento da economia e suas políticas, por exemplo: a redistribuição de renda, estabilização econômica e alocação de recursos. O sistema tributário deve atingir com eficiência os objetivos das políticas fiscais para evitar distorções, os altos custos provenientes da coleta dos impostos e promover o crescimento econômico e a consolidação fiscal.

O trabalho de López (2016), com abordagem no comércio internacional, pontua os problemas da tributação, sobre o desafio em comum fiscais e de modo global, assim como destaca sobre que as dificuldades dos estrangeiros em gerar riquezas fora de sua origem, acentuado pelo manejo de diversos sistemas tributários, levanta a afirmação de que as organizações por perceberem essas fraquezas nos sistemas tributários e de dificultarem o planejamento fiscal investem em estudos que buscam escapar das obrigações fiscais indo para o campo onde o poder do Estado é limitado.

Dentro dessa perspectiva, segundo Torgler e Schneider (2006), o aumento dos encargos e contribuições previdenciárias aumentam a informalidade, denominada como “economia das sombras” pelo autor. Para os economistas, a carga tributária elevada se trata de distorções e são encaradas como problemas que devem ser mantidos em níveis desejáveis para que os custos da empresa não se elevem, para evitar o crescimento do nível da informalidade, que é capaz de provocar a ausência de arrecadação para o Estado.

Embora isso aconteça, Batista Junior (2000) destaca duas situações que corroboram para que isso aconteça, uma voltada para a crescente carga tributária que provoca em direcionamento de esforços das organizações para evasão e a outra referente ao sistema tributário ser limitado e deficiente na fiscalização.

O resultado apresentado na pesquisa de Paes (2014) afirma que:

Os resultados confirmam a intuição. A aplicação da metodologia sugere que a concessão de parcelamentos reduz a propensão do contribuinte em pagar impostos de maneira significativa. O hiato tributário¹ estimado sem concessão de parcelamentos é de cerca de 30%, mas este aumenta em até quatro pontos percentuais diante da oferta de programas de refinanciamento de dívidas tributárias, como no caso do REFIS. Somente após longo tempo é que a propensão a pagar tributos espontaneamente retorna ao seu valor natural. (PAES, 2014, p. 325).

Nesse sentido, a expectativa de novos parcelamentos, considerando que o padrão de periodicidade continue, faz com que a expectativa do contribuinte sobre um novo parcelamento aumente, e deseje optar por aderir ao novo parcelamento com melhores benefícios, se valendo da condição da inadimplência e adiando a quitação do crédito tributário, ou seja, impactando negativamente na arrecadação tributária. Sobre isso, Morais et al. (2011) relatam que 90% dos parcelamentos não foram pagos e aponta ainda sobre a falta de eficiência arrecadatória dos programas que estende-se aos outros programas instituídos, tanto o REFIS como o PAES, PAEX e REFIS-CRISE, os quais a RFB obtém níveis baixos da recuperação desse crédito tributário.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

A presente pesquisa é descritiva e do tipo documental, segue uma abordagem quantitativa e utiliza como técnica a análise de documentos. Sobre isso, Gil (2002, p. 45), esclarece: “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”. A análise documental será feita mediante a consulta de documentos normativos da legislação brasileira e dados coletados da base de dados de instituições governamentais, com as do Ipea Data, IBGE e da Receita Federal, o que caracteriza tais dados como secundários. Zanella (2009, p. 124) explana que “a pesquisa documental envolve a investigação em documentos internos [...] ou externos [governamentais, de organizações não-governamentais ou instituições de pesquisa, dentre outras]”.

A abordagem é quantitativa e é explicada por Moresi (2003, p. 8), ao esclarecer que quantificar nada mais é do que “traduzir em números opiniões e informações para classificá-las e analisá-las. Requer o uso de recursos e de técnicas estatísticas (percentagem, média, moda, mediana, desvio-padrão, coeficiente de correlação, análise de regressão, etc.).”

Portanto, como o objetivo é analisar o impacto na receita de arrecadação dos tributos federais a partir da implantação dos programas de parcelamento de débitos, os chamados REFIZ. Assim, a

condução desse trabalho será desenvolvida sob o método estatístico, a fim de se utilizar dessas ferramentas para se obter os resultados.

Para atender tal objetivo, foram coletados, com base nos documentos de instituições governamentais, com as do Ipea Data, IBGE e da Receita Federal e com base também em Ribeiro (2016), Barbosa Filho (2013), Nascimento (2010), Cossio (2001) e Cossio (1998), os seguintes dados: valores monetários das receitas tributárias, Rtf_i , mais especificamente dos tributos federais, ou seja, os elencados no REFIS, exemplos: IPI, IE, IR, II, ITR, e IOF, bem como as contribuições como o INSS, PIS e COFINS; os repasses da União aos estados, em valores monetários, $\beta_3 \ln Trans_i$; e o PIB per capita, $\beta_2 PIBpci$. Além dessas variáveis, duas outras, do tipo *dummy* (binárias), foram utilizadas com o intuito de captar o efeito do REFIS nas receitas de arrecadação, $\beta_1 REF_i$, e de outras políticas fiscais instituídas no país dentro do período em análise, $\beta_4 OutPi$, que poderiam exercer algum efeito na arrecadação tributária.

A amostra compreende os 26 estados brasileiros e o Distrito Federal, unidades federativas que aderiram ao REFIS, e o período de análise vai de 1996 a 2018, que compreende o espaço temporal anterior e posterior à instituição da política. A princípio, tal configuração representaria um painel de dados. Assumindo tal condição, foram realizadas as comparações entre as estruturas de efeitos fixo e aleatório contra o estimador de mínimos quadrados ordinários, sendo este último, realizado tomando os dados de forma empilhados (Pooled). A partir dos testes realizados (Chow, Breusch-Pagan, Hausman), todos apontaram o modelo Pooled como o mais indicado, além do que, não foram encontrados indícios de heterogeneidade e, portanto, a recomendação, conforme Wooldridge (2010), é utilizar o estimador de mínimos quadrados ordinários baseado, ou seja, o Pooled, o qual foi utilizado nesta pesquisa.

Salienta-se que não foi encontrada no modelo a presença de heterocedasticidade, conforme teste de White, contudo, detectada colinearidade entre as variáveis, seguiu-se as recomendações de Gujarati e Porter (2011), quais sejam, aumentar o tamanho da amostra, o que não foi possível, ou transformar as variáveis. Assim, o modelo que apresentou um melhor ajuste foi aquele em que a variável a que se refere os repasses da União aos estados foi transformada em logaritmo.

Assim, o modelo pelo qual se pretende atender ao objetivo da presente pesquisa pode ser descrito como da seguinte forma:

$$Rtf_i = \beta_0 + \beta_1 REF_i + \beta_2 PIBpci + \beta_3 \ln Trans_i + \beta_4 OutPi + v_i$$

Onde:

Rtf_i , representa as receitas tributárias de arrecadação dos tributos federais;

REF_i , é uma variável *dummy*, referente à política fiscal do REFIZ;

$PIBpci$, refere-se ao PIB *per capita* dos estados brasileiros, uma variável *proxy* da renda;

$\ln Trans_i$, é o logaritmo dos repasses da União feitos aos estados, na forma de fundo de participação; $OutP_i$; é também uma variável do tipo dummy responsável por captar o efeito de outras políticas fiscais instituídas no período em análise; e, por fim, V_i , é erro do modelo.

A próxima seção apresenta os resultados obtidos a partir da estimação do modelo ora proposto.

4 RESULTADOS

Os resultados obtidos estão dispostos na Tabela 1 e evidenciam a relação entre as variáveis, sendo elas já citadas anteriormente. Então, a partir da estimativa para o modelo de Mínimos Quadrados Ordinários (MQO), obteve-se os seguintes resultados:

Tabela 1 – Estimativa do impacto do REFIS sobre a Receita Tributária dos Impostos Federais.

Fonte: elaboração própria.

Source	SS	df	MS	Number of obs	=	621
Model	1.3760e+26	4	3.4400e+25	F(4, 616)	=	5980.98
Residual	3.5430e+24	616	5.7516e+21	Prob > F	=	0.0000
				R-squared	=	0.9749
				Adj R-squared	=	0.9747
Total	1.4114e+26	620	2.2765e+23	Root MSE	=	7.6e+10

rectrib	Coef.	Std. Err.	t	P> t	[95% Conf. Interval]	
lnrepesta	-7.01e+10	1.28e+10	-5.48	0.000	-9.52e+10	-4.49e+10
pibpcap	5.48e+07	984278.9	55.63	0.000	5.28e+07	5.67e+07
outpofi	-9.39e+09	6.63e+09	-1.42	0.157	-2.24e+10	3.63e+09
ref	1.64e+09	6.98e+09	0.23	0.814	-1.21e+10	1.53e+10
_cons	1.39e+12	3.04e+11	4.58	0.000	7.97e+11	1.99e+12

Fonte: Dados da Pesquisa (2022)

Com base na tabela acima, observa-se pela magnitude do sinal e p-valor < 0 , que as transferências governamentais exercem efeito negativo sobre a arrecadação. Tal estimativa também foi encontrado por Cossio (2001) e atribui que tal comportamento pode ser justificado pela não utilização total dos recursos, ou melhor, pelo não esforço dos estados em administrar e aumentar suas receitas, uma vez que os repasses irão acontecer em algum momento sem que se tenha nenhum esforço para conseguir as receitas.

Para a variável PIB, o que se observou foi o que, a *proxy* utilizada para captar a renda das pessoas, exerce um efeito significativo e positivo nas receitas de arrecadação, inferindo que, quanto maior a renda das pessoas, a expectativa é de que maior será a arrecadação de tributos. Este resultado corrobora Cossio (1998), onde relaciona o poder de pagamento da população com o efeito positivo sobre a capacidade tributária. Evidentemente para esta pesquisa não foi utilizada a variável população ou renda populacional diretamente, porque foi utilizado o PIB em termos *per capita*. Sobre a magnitude do sinal apresentado no modelo, Ribeiro (2014) e Coelho (2010) ainda destacam que a formação da base tributária é elevada na medida que a renda cresce, logo também se expande o desenvolvimento do país,

isso demonstra que existe relação com as receitas arrecadas. O estudo de Dioda (2012) também corrobora este resultado.

As políticas fiscais como um todo visam medidas que o governo utiliza para ajustar a arrecadação de receitas por meio de impostos, taxas e outras contribuições. Essas políticas são importantes para o financiamento dos gastos públicos e para a redistribuição de renda na economia, que podem ser adotadas através do aumento ou redução das alíquotas, criação ou extinção de novos impostos e incentivos fiscais. Para tanto alguns mecanismos/programas de fiscalização e controle são utilizados pelo governo a fim de garantir o cumprimento das obrigações fiscais.

Os programas mais comuns são: parcelamentos, incentivos fiscais, fiscalização eletrônica e os de desoneração fiscal e regularização de recursos no exterior. Espera-se que objetivo seja além da arrecadação estritamente e vá a patamares de desenvolvimento econômico, justiça social e bem estar da população.

Logo, em alinhamento com essas medidas diversas outras políticas são implementadas concomitante com uma certa anuência e envolvimento do contribuinte levando-o a praticar a cidadania fiscal, como é o caso da fiscalização eletrônica, dentre elas pode-se elencar as que são citadas por Ribeiro (2014), sendo elas: Nota 10, Todos com a Nota, Cidadão Nota 10, Sua Nota é um Show, Nossa Nota, Cidadão Nota 10, Sua Nota Vale Dinheiro, Nota Fiscal Paulista, Nota Fiscal, Todos com a Nota, Alagoana, Nota Show de Bola, Cupom Mania, Sua Nota Bate um Bolão, Nota da Gente, Torpedo Minas Legal, Nota Rondoniense, Viva Nota. Contudo, as estatísticas apresentadas no presente modelo não se mostram significativas, nem a nível de 10%, não sendo possível inferir que tais políticas sejam capazes de afetar a arrecadação tributária.

Resultado semelhante foi encontrado para a variável de interesse do presente estudo, ou seja, o REFIS. Com um p-valor de 0,814, não se pode inferir que o programa tenha afetado positiva ou negativamente as receitas de arrecadação dos impostos federais. Sendo inúmeros os fatores que possam explicar esse caso, dentre eles, por exemplo, pode ter sido causado pelo tamanho da amostra ou simplesmente pelo fato de que a política realmente não tenha exercido qualquer efeito para esse tipo de arrecadação tributária específica.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa analisou o impacto da política fiscal conhecida popularmente por REFIS. Tema que é pouco explorado e, portanto, de conhecimento limitado.

Existe a ideia de que essa abordagem do governo se torna uma maneira de executar políticas de distribuição de renda, há os que defendem que é um modo de evitar a evasão e sonegação fiscal, e há também aqueles que entendem que o Estado vem adotando medidas que promovam a justiça social. Por outro lado questiona-se o adiamento da dívida tributária pelos empresários, já que há uma periodicidade

de lançamento de novos REFIS da dívida culminando numa situação, que muitas vezes, acaba por eliminar a quitação do REFIS anteriormente acordado.

Nesta pesquisa, as variáveis de controle como, as transferências governamentais e PIB, se mostraram estatisticamente significativas, sendo que a primeira, conforme indica a magnitude do sinal, apresenta um efeito negativo e a segunda um efeito positivo. Quanto à análise dos impactos nas receitas de arrecadação de tributos federais de outras políticas implementadas durante o período de análise e o próprio REFIS realizada nesta pesquisa, apresentaram um resultado estatístico fora dos parâmetros de significância aqui estabelecidos, acima de 10%, o que impossibilitou inferir que tenham causado qualquer impacto no volume de arrecadação desses tributos.

Sugere-se, portanto, para novas pesquisas que se aumente o tamanho da amostra para que assim se possa verificar resultados diversos ao detectado neste estudo.

REFERÊNCIAS

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **História do Tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.

Batista Junior, Paulo Nogueira, 2000. " **Fiscalização tributária no Brasil: uma perspectiva macroeconômica** ," Textos para discussão 84, FGV EESP - Escola de Economia de São Paulo, Fundação Getulio Vargas (Brasil). Disponível em: <https://ideas.repec.org/p/fgv/eesptd/84.html>. Acesso em: 28 Abril 2021.

BRESSAN, Valéria Gama Fully. **Seguro depósito e Moral Hazard nas cooperativas de crédito brasileiras**. 2009. 371 p. Tese (Doutorado em Economia Aplicada) – Departamento de Economia Rural, Universidade Federal de Viçosa, Viçosa, 2009. Disponível em <https://www.locus.ufv.br/handle/123456789/117>. Acesso: 27 maio 2021.

Campos, Hélio Sílvio Ourem. **O BRASIL UMA BREVE VISÃO HISTÓRICA DO ESTADO, DAS CONSTITUIÇÕES E DOS TRIBUTOS**. Revista Esmafe : Escola de Magistratura Federal da 5ª Região, n. 6, abr. 2004. Disponível em: <https://revista.trf5.jus.br/index.php/esmafe/article/view/239>. Acesso em: 09 abril 2021

Coelho, Alvaro Luiz. **UM HISTÓRICO SOBRE A TRIBUTAÇÃO NO BRASIL**. Revista da Receita Federal: estudos tributários e aduaneiros, Brasília-DF, v.3, n.1-2, p.29-49, jan/dez. 2016. Disponível em: <https://carf.economia.gov.br/publicacoes/arquivos-e-imagens-pasta/e-book-v-seminario-carf.pdf/@download/file/E-book%20-%20V%20Semin%C3%A1rio%20CARF.pdf>. Acesso em: 27 Abril 2021

DE CAMPOS, P. M. F. OS BENEFÍCIOS CONCEDIDOS A CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS FEDERAIS (REFIS) E OS GASTOS TRIBUTÁRIOS. **CADERNOS DE FINANÇAS PÚBLICAS** , v. 18, n. 3, p. 1-38, 11 mar. 2020.

DIODA, L.. Structural determinants of tax revenue in Latin America and the Caribbean, 1990-2009. 2012. México D.F., sede subregional de la CEPAL en México. Disponível em: <http://repositorio.cepal.org/handle/11362/26103>. Acesso em: 15 maio 2021.

FRANCO, Luciana Viana da Silva. **A sonegação fiscal como consequência da alta carga tributária brasileira**. Brasília: IDP/EDB, 2015. 52f. Monografia (Especialização). Instituto Brasiliense de Direito Público. Disponível em: <https://repositorio.idp.edu.br/handle/123456789/1820>. Acesso em: 28 Abril 2021.

GARCIA, Amanda Alves. **Sistema tributário brasileiro: Uma análise comparativa com países selecionados**. 2018. 44 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Econômicas) - Universidade Federal de Uberlândia, Uberlândia, 2018. Disponível em: <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/24027> Acesso em: 26 maio. 2021.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. Ed. São Paulo: Atlas, 2002. Disponível em: https://www.fc.unesp.br/Home/helber-freitas/tcci/gil_como_elaborar_projetos_de_pesquisa_anto.pdf. Acesso em: 26 maio 2021.

GOBETTI, S. W.; ORAIR, R. O. **Taxation and distribution of income in Brazil: new evidence from personal income tax data**. Brazilian Journal of Political Economy, São Paulo, v. 37, n. 2, p. 267-286, 2017. DOI: <https://doi.org/10.1590/0101-31572017v37n02a01>. Disponível em: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&id=S0101-31572017000200267#aff1. Acesso em: 28 abr. 2021.

GUJARATI, Damodar N.; PORTER, Dawn C. **Econometria básica-5**. Amgh Editora, 2011.

LIMA, Bruno Rodrigues de, WILBERT, Marcelo Driemeyer, SERRANO, André Luiz Marques. **PARCELAMENTO DE TRIBUTOS FEDERAIS COMO FORMA DE FINANCIAMENTO INDIRETO**

<https://campus.abaenglish.com/pt/site/indexregister/autol/020e7e1a11bb545e045cc84f8c1b6a08/idpartner/300034>. Race: revista de administração, contabilidade e economia, Joaçaba / SC, Vol. 16, Nº. 3, set./dez. 2017 págs. 1079-1108. Disponível em:

<https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6228749>. Acesso em: 27 abril 2021.

MENDOZA LÓPEZ, DORIS TERESITA. **LA LUCHA DEL DERECHO INTERNACIONAL TRIBUTARIO CONTRA LA PLANEACIÓN FISCAL AGRESIVA**. Anuario Mexicano de Derecho Internacional [en linea]. 2016, XVI(), 1-22. Disponível em: <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=402744477015>. Acesso em: 28 abr. 2021.

LOPREATO, F. L. C. O endividamento dos governos estaduais nos anos 90. **Economia e Sociedade**, Campinas, SP, v. 9, n. 2, p. 117–158, 2016. Disponível em:

<https://periodicos.sbu.unicamp.br/ojs/index.php/ecos/article/view/8643114>. Acesso em: 26 maio. 2021.

Machado, Carlos Henrique e Balthazar, Ubaldo Cesar. **A Reforma Tributária como Instrumento de Efetivação da Justiça Distributiva: uma abordagem histórica**. Sequência (Florianópolis) [online]. 2017, n. 77 [Acessado 06 Maio 2021] , pp. 221-252. Disponível em: <<https://doi.org/10.5007/2177-7055.2017v38n77p221>>. ISSN 2177-7055. <https://doi.org/10.5007/2177-7055.2017v38n77p221>.

MORAIS, C.; MACEDO L.; BORGES R. **O Resultado Arrecadatário do REFIS, do PAES e do PAEX e seu Impacto na Sensação de Risco Subjetivo pelos Devedores**. Monografia do Curso de Administração Tributária da Escola de Administração Fazendária – ESAF, 2011. Disponível em <http://www.jfce.jus.br/internet/sites/site2011/modelos/esmafe/materialDidatico/documentos/cursoExecucaoFiscal/cobrancaExecutivaParcelamentos.pdf>.

NETTO, Delfim Netto. **Delfim Netto sobre atuação no regime militar: ‘Não tenho nada do que me arrepender’**. [Entrevista concedida a] Aguinaldo Novo. O Globo Economia, on-line, 23 março, 2014. Disponível em: <https://oglobo.globo.com/economia/delfim-netto-sobre-atuacao-no-regime-militarnao-tenho-nada-do-que-me-arrepender-11959575>. Acesso em: 14 Abril 2021.

Oliveira, Denis dos Reis. **Parcelamento de tributos federais: uma análise sob a ótica da estrutura de capital das empresas com negociação na B3**. Universidade Federal de Uberlândia, 17-Fev-2020. Disponível em: <https://repositorio.ufu.br/handle/123456789/28995>. Acesso em: 04 Abril 2021.

OLIVEIRA, Fabrício Augusto. **A evolução da estrutura tributária e do fisco brasileiro: 1889-2009**. Brasília: Ipea, Texto para discussão nº 1469, 2010. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_1469.pdf>. Acesso em: 01 de mar de 2021.

Oliveira, Reinaldo Carneiro. **Carga Tributária: um estudo sobre o sistema tributário do Brasil**. 2019. 75 f. Ciências Econômicas - Unisul Virtual, Palhoça/ SC, 2019. Disponível em: <https://repositorio.animaeducacao.com.br/handle/ANIMA/8036>. Acesso em: 28 Março 2021.

Paes, Nelson Leitão. **Os efeitos dos parcelamentos sobre a arrecadação tributária**. Estudos Econômicos (São Paulo) [online]. 2014, v. 44, n. 2 [Acessado 21 Março 2021] , pp. 323-350. Disponível em: <<https://doi.org/10.1590/S0101-41612014000200004>>. Epub 11 Jul 2014. ISSN 1980-5357. <https://doi.org/10.1590/S0101-41612014000200004>.

RIBEIRO, Antonia Wigna de Almeida. **O impacto da nota fiscal eletrônica sobre a arrecadação do ICMS dos estados brasileiros: uma análise com dados em painel para o período de 1996 a 2011.** 2016. 54f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2016. Disponível em: <https://repositorio.ufrn.br/handle/123456789/21291>. Acesso em: 27 março 2021.

ROCHA, Maria Fádua Lima, SANTIAGO, Nestor Eduardo Araruna. **Crimes tributários, parcelamentos e extinções de punibilidade: ataque à Constituição Federal?** SCIENTIA IURIS, Londrina, v.16, n.2, p.199-216, dez.2012. Disponível em: <http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/iuris/article/view/14009/0>. Acesso em: 28 abril 2021.

SAKAUE, J. T.; OLIVEIRA, E. F. Parcelamento de débitos tributários das empresas. **Encontro de Iniciação Científica**, Presidente Prudente, v. 8, n. 8, p. 1-29, 2012. Disponível em: <http://intertemas.toledoprudente.edu.br/index.php/ETIC/article/view/3792>. Acesso em: 01 de mar de 2021.

SILVA, I. F. B. R.; SOUSA, M. C. S. **Determinantes do endividamento dos Estados Brasileiros: uma análise de dados de painel.** Universidade de Brasília/departamento de Economia. Texto 259, 2002.

STOILLOVA, D. **Tax structure and economic growth: Evidence from the European Union.** Contaduría y administración, Coyoacán, v. 62, n. 3, p. 1041-1057, 2017. DOI: <https://doi.org/10.1016/j.cya.2017.04.006>. Disponível em: http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0186-10422017000301041 Acesso em: 28 abr. 2021.

TORGLER, B.; SCHNEIDER, F. G. **Shadow economies and corruption all over the world: what do we really know?** IZA Discussion Paper, Bonn, n. 2315, 2006. Disponível em: <http://ftp.iza.org/dp2315.pdf>. Acesso em: 28 abr. 2021.
WOOLDRIDGE, Jeffrey M. Introdução à econometria: uma abordagem moderna. São Paulo: Cengage Learning, 2010. **Alan Vítor Coelho Neves**, p. 2012-2013.

VARSANO, Ricardo. **A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas.** 1996. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea). Rio de Janeiro, 1996. Disponível em <http://repositorio.ipea.gov.br/handle/11058/1839>. Acesso em: 26 maio. 2021.

ZANELLA, Liane Carly Hermes. **Metodologia de estudo e de pesquisa em administração** / Liane Carly Hermes Zanella. – Florianópolis : Departamento de Ciências da Administração / UFSC; [Brasília]: CAPES: UAB, 2009. Disponível em: https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/50963526/LIVRO_METODOLOGIA_DE_EESTUDO_E_DE_PESQUISA_EM_ADMINISTRACAO_PUBLI-with-cover-page.pdf?Expires=1622088228&Signature=fQz~oi~BgCGZy40-XftPjQilgsvgLnWBS5pafjJ~0Pt4912p5hjxgKKHTgUGQKV9ron4RPeypbM-JASm9sBYn5X1YukmqVmct178iibbkKXG5CDWbhErLxbFkP~Uc~x7h0cF2AiMj245iIXEFVu~0uW62ZdFsFyFqX9nItGTjL-IU2puhK-bhDdaSBizsob1M~786C6iJark52JXQCR8ELdvLI0oQTzenG~1YZQ-mbafpN21XehBg~xBRFHUGTCpsfBKXyxxlRdUm-3ayqGDuVMOMIpVWtp8A632UTSs3I-4DMoE7aSWMNyA7ATAQAYNHv6kPV1JPaf5w8SoWKxxBg__&Key-Pair-Id=APKAJLOHF5GGSLRBV4ZA. Acesso em: 26 maio 2021.