

## A SONEGAÇÃO FISCAL NO BRASIL

### TAX EVALUATION IN BRAZIL

Jairo Antônio Bertelli Francisco Gabaldi Pereira<sup>1</sup>

Ana Beatriz Aparecido<sup>2</sup>

Luiz Carlos dos Santos<sup>3</sup>

Elimeire Alves de Oliveira<sup>4</sup>

Ijosiel Mendes<sup>5</sup>

**RESUMO:** A sonegação fiscal é crime e é um assunto recorrente nos jornais e revistas nacionais. O assunto gera muitas polêmicas e dúvidas, pois a legislação brasileira é uma das mais complexas do mundo. Desta forma, o objetivo deste trabalho é evidenciar o problema da sonegação fiscal no Brasil, como ela se tipifica, as penalidades dela decorrentes, os prejuízos que causam ao sistema tributário do país. O trabalho foi desenvolvido por meio de uma pesquisa qualitativa e bibliográfica, cujo levantamento de dados se realizou pelo levantamento e fichamento de livros, jornais, artigos disponíveis em sites acadêmicos, pelo qual pôde-se verificar que existem contribuintes que agem de má fé e utilizam práticas criminosas para burlar a fiscalização e reter menos tributos. Para se prevenir contra esta prática existem algumas medidas que não podem faltar no cotidiano de uma empresa, tais como: emitir notas fiscais corretamente, ter um bom contador e fazer o planejamento tributário.

**Palavras-chave:** Sonegação. Legislação. Fiscalização. Tributos.

**ABSTRACT:** Tax evasion is a crime and a recurring subject in national newspapers and magazines. The subject generates many controversies and doubts, as Brazilian legislation is one of the most complex in the world. In this way, the objective of this work is to highlight the problem of tax evasion in Brazil, how it is typified, the resulting penalties, the damages they cause to the country's tax system. The work was developed through a qualitative and bibliographical research, whose data collection was carried out by the survey and filing of books, newspapers, articles available on academic websites, through which it was possible to verify that there are taxpayers who act in bad faith and use criminal practices to evade inspection and withhold less taxes. To prevent against this practice, there are some measures that cannot be missed in the daily life of a company, such as: issuing invoices correctly, having a good accountant and carrying out tax planning.

**Keywords:** Evasion. Legislation. Oversight. Taxes.

<sup>1</sup> Docente nos Cursos de Administração, Ciências Contábeis e Recursos Humanos da Faculdade FUTURA-Votuporanga-SP. Graduado em Direito (UNIFEV). Especialista em Direito Processual (Universidade do Sul de Santa Catarina) E-mail: professorjairo.direito@gmail.com

<sup>2</sup> Bacharel em Administração pela Faculdade FUTURA-Votuporanga-SP. Email:ana.beatriz197@hotmail.com

<sup>3</sup> Bacharel em Administração pela Faculdade FUTURA-Votuporanga-SP. E-mail: luizguh30@gmail.com

<sup>4</sup> Docente e Coordenadora do Curso de Pedagogia na Faculdade FUTURA. E-mail: elimeire@faculadefutura.com.br. Graduada em Direito (UNIFEV). Graduada em Pedagogia (Faculdade de Antônio Augusto Reis Neves). Graduada em Letras (UNIFEV) Especialista em Gestão Escolar (UNICAMP). Mestre em Ensino e Processos Formativos (UNESP). E-mail: Elimeire.alves@gmail.com

<sup>5</sup> Docente nos Cursos de Administração e Pedagogia da Faculdade Futura. Graduado em Matemática, (UNIFEV), Especialista em Matemática (UNICAMP), Especialista em Matemática no Ensino Médio (UFSCAR), Mestre em Matemática (UNESP). E-mail: imendes@professorfaculadefutura.com.br

## 1 INTRODUÇÃO

Desde sua colonização, o Brasil vem perdendo investimentos em serviços públicos como na educação, saúde, saneamento básico, transporte, moradia, dentre outros que devem ser revertidos em benefício da sociedade, devido ao desrespeito das normas tributárias, por parte dos contribuintes.

O tributo é hoje o principal meio de arrecadação pública; o valor arrecadado pelos tributos cobrados da população é aplicado em diversas áreas do país, para que se possa garantir qualidade de vida aos brasileiros. Aquilo que o cidadão paga ao Estado é revertido ao próprio cidadão por meio de serviços públicos fornecidas pelo Estado. Dessa forma, se o contribuinte que tem a obrigação de pagar pelos seus tributos não o faz, os entes públicos, em consequência, não terão recursos suficientes para oferecerem serviços públicos com eficiência e qualidade.

A prática de sonegar impostos no Brasil vem se mostrando um enorme desafio à ordem social e econômica, e os efeitos causados pela sonegação apresentam-se como um desrespeito a toda a população que contribui devidamente com seus tributos para um país mais justo e digno. Não há possibilidade de qualquer país se sustentar sem a implantação de políticas públicas por parte do Estado. Assim, muitos fatores são necessários para que isso aconteça e um deles é impedir a prática de crimes contra a ordem econômica, em especial, a sonegação fiscal. Alguns fatores culturais interferem na intensidade da sonegação, mas fato é que a sonegação está presente em todas as sociedades.

O objetivo geral deste estudo é demonstrar o problema da sonegação fiscal no Brasil. Os objetivos específicos são: descrever a prática da sonegação fiscal no Brasil; como ela se tipifica, as penalidades, os prejuízos que ocasionam ao sistema tributário brasileiro, exemplificar com uma situação fática.

## 2 DESENVOLVIMENTO

O Brasil atualmente necessita da arrecadação tributária para prover suas necessidades econômicas, no entanto a sociedade tem a percepção de que a sonegação fiscal desvia mais recursos que a própria corrupção.

De acordo com Paula (2021) só no ano de 2021, até o mês de novembro, o Sonegômetro registrava o Brasil havia perdido em torno de R\$ 549 bilhões em sonegação de impostos, conforme estudo realizado pela Receita Federal, que demonstra quanto deixou de ser pago nos tributos PIS/Cofins.

A sonegação fiscal é crime definido pela Lei nº 4.729/65, que em seu artigo 1º, pauta as práticas que o constituem o crime de sonegação, bem como as penalidades previstas para o crime, que é a pena de seis meses a dois anos de prisão. Há também uma multa, que pode ser por atuação da fiscalização: multa de 75% do valor devido acrescido de juros, quando a irregularidade é observada pela autoridade fiscal; por declaração da empresa: multa de 20% do valor devido acréscimo de juro, quando a empresa pratica denúncia espontânea, comunicando o erro ao governo.

Ainda assim, esta prática existe desde o Brasil Colonial, ainda quando a Coroa Portuguesa explorava o Brasil por intermédio de administradores corruptos que enriqueciam às custas da população que aqui vivia, conforme Melo e Oliveira (2017).

## 2.1 Origem história da tributação no Brasil

No Brasil a tributação é inserida logo no início da colonização, inicialmente um método parecido com o do Antigo Egito. Conforme Baltazar (2005), desde o Brasil Colonial já havia um direito tributário, regido por regras lusitanas, pelas quais os exploradores de pau-brasil tinham que pagar o quinto, também chamado de vintena, do material explorado pela coroa portuguesa, que usava esse mesmo sistema para tributar outras riquezas extraídas do solo brasileiro. Somente com a chegada da família real ao Brasil, por volta do ano de 1808, que foi adotado o uso de moedas de ouro, prata e cobre. Foi aproximadamente 278 anos até que uma moeda fosse usada para fazer negociações no país.

Somente com o advento da primeira Constituição brasileira, de 1824, alicerçada no modelo das monarquias constitucionais europeias, consolidou-se o Estado Fiscal no Brasil, porém ainda com poucas normas sobre a tributação e sem solução para o problema das competências das rendas (BALTHAZAR, 2005, p. 79).

Em dezembro de 1965, o sistema tributário passa a ser sistemático com a Emenda Constitucional nº18 de 01/12/1965, que originou o IPI, ICMS e o ISS. Posteriormente a Constituição Federal de 1988, no âmbito tributário, apesar de ter mantido as espécies tributárias da Constituição de 1969, tais quais os impostos, taxas, contribuições de melhoria, o empréstimo compulsório e as contribuições sociais, foram fixadas limitações ao poder de tributar do Estado, consideradas como instrumentos de proteção contra o arbítrio do poder estatal. Conferindo grande importância aos direitos individuais, atribuindo-lhes altíssimo grau de positividade jurídica, a Constituição de 1988 buscou refletir cada vez mais o aperfeiçoamento do sistema

tributário, assegurou direitos e forneceu instrumentos necessários à concretização destes, inclusive em matéria de tributação. Deferiu os impostos à competência tributária privativa de cada uma das pessoas jurídicas de Direito Público, no entendimento de que o aperfeiçoamento da tributação deve funcionar como um incremento do prestígio da relação de tributação como relação jurídica, na qual se passa a considerar o tributo como verdadeiro preço da cidadania.

## 2.2 Legislação tributária brasileira

Segundo o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966) dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. No entanto, é importante ressaltar que o processo legislativo prescrito no artigo 59 da Constituição brasileira compreende também as emendas à Constituição; as leis complementares; as leis ordinárias; as leis delegadas; as medidas provisórias; os decretos legislativos; e as resoluções.

Segundo Leandro Paulsen (2010, p. 13), “a tributação é um instrumento da sociedade no Estado democrático de direito, é através das receitas tributárias que são viabilizadas a manutenção da estrutura política e administrativa do Estado e as ações de governo”.

• **Código Tributário Nacional:** Possui duzentos e oito artigos, traz fundamentações para impostos, taxas e contribuições. Legisla sobre o poder de tributar do Estado, limitando o poder, para que o contribuinte não seja onerado além do necessário.

O cenário brasileiro mudou muito desde a edição original do CTN. É bastante comentada por estudiosos a possibilidade de uma reforma no CTN, junto com uma reforma tributária, para que melhore para o Estado e contribuintes a maneira de tributar e contribuir, de acordo com os princípios tributários constitucionais.

• **A Lei da sonegação fiscal:** consiste em utilizar procedimentos que violem diretamente a lei fiscal ou o regulamento fiscal. É flagrante e caracteriza-se pela ação do contribuinte em se opor conscientemente à lei. Portanto, o sonegador não poderá alegar desconhecimento ou conduta culposa, tendo em vista que para configuração de sonegação fiscal a conduta deverá ser dolosa. Esse crime, considerando sua propagação a nível nacional, foi regulamentado, inicialmente, pela Lei nº 4.729/1965, na qual se define o crime e as condutas características e também enseja à penalização pecuniária, considerando alguns fatores, como dano à coletividade e cometimento em decorrência de cargo público, de acordo com art. 12, da referida lei. Então, haverá penalização de sonegação fiscal nas duas esferas: Administrativa e Penal.

Conforme os termos do art. 11, da Lei nº 8.137/90 e das definições dadas na Lei nº 4.729/65, serão aplicadas, majoritariamente, penalidades administrativas, através de multas, conforme o art. 8º e 10, da Lei nº 8.137/90.

Excepcionalmente, serão aplicadas infrações de caráter penal. Infelizmente, conforme citado, no âmbito tributário, “Inexiste distinção essencial entre o ilícito civil, ou administrativo, e o ilícito penal”. (BRASIL, 1965, n.p.). Nesse caso, as sanções penais só seriam aplicáveis aos atos ilícitos mais gravosos, levando em consideração as dimensões do dano causado à ordem tributária. “A sanção penal aplicada, nesse caso, será a pena prisional, prevista no art. 1º, da Lei nº 8.137/90, prevendo reclusão, de dois a cinco anos, e multa, conjuntamente às infrações administrativas supracitadas”. (MACHADO, 2010, p. 520).

A promulgação da Lei nº 11.941/2009, que prevê o parcelamento de débitos tributários, tanto para o cidadão contribuinte, quanto para a pessoa jurídica, é de grande contribuição, tanto ao sistema tributário quanto ao cidadão contribuinte, tendo em vista facilitação da cobrança e quitação de débitos tributários, através de parcelamento. Portanto, a concretização da Responsabilidade Tributária por parte do cidadão contribuinte é mais que um cumprimento legal. É também uma manifestação social, em prol do desenvolvimento socioeconômico de todo o país.

- **Sistema tributário nacional brasileiro:** No Brasil é caracterizado pela existência de um número excessivo de tributos, além da burocracia e complexidade que envolve a tributação das empresas, e diferentemente de outros países das Américas, o Brasil não consegue aplicar seus recursos de maneira eficiente gerando uma precariedade no retorno da arrecadação para população o que causa grande descontentamento.

De acordo com Mendes (2014) a carga tributária elevada desestimula o crescimento das empresas, o acúmulo de capitais e os investimentos em novas tecnologias pois os ganhos esperados vão em parte para o governo reduzindo a margem de lucro e prejudicando o crescimento e a competitividade das empresas.

### 2.3 Tributos

Entende-se toda prestação pecuniária compulsória em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada art. 3º do CTN.

A arrecadação total das Receitas Federais atingiu, em janeiro deste ano, R\$ 174,991 bilhões, registrando acréscimo real (descontada a inflação) de 4,69% em relação ao mesmo mês de 2019. Esse é o maior valor já arrecadado para o mês de janeiro. As Receitas Administradas pela Receita Federal (impostos e contribuições federais) chegaram a R\$ 163,948 bilhões, no mês passado, resultando em crescimento real de 4,69%. As receitas administradas por outros órgãos (principalmente royalties do petróleo) totalizaram R\$ 11,043 bilhões, em janeiro, com expansão de 4,65%. (OLIVEIRA, 2020, n p.).

Embora o artigo 145 da Constituição Federal e o artigo 5º do Código Tributário Nacional classifiquem como tributos apenas os impostos, taxas e contribuições melhoria, a doutrina majoritária e o Supremo Tribunal Federal entendem que o empréstimo compulsório e as contribuições também são espécies tributárias autônomas, por possuírem regime jurídico autônomo, de nítido caráter tributário.

**Imposto:** são tributos cuja arrecadação não tem destino determinado. O Estado pode usar os recursos na área que achar melhor, mas uma série de leis tem atrapalhado o uso desses recursos ao estabelecer gastos mínimos obrigatórios para todos os entes federativos em determinadas áreas. Por não ter destino determinado, o dinheiro arrecadado com o Imposto de Renda (IR), pode ser usado tanto para pagar salários de servidores como para investir em obras.

Segundo Fernanda Araujo (2013, n.p.), se você parar para pensar, sem a cobrança de impostos nenhum país no mundo conseguiria devolver serviços e benefícios para população. “É como se você estivesse investindo no governo para que ele possa cuidar dos seus serviços básicos (saúde, educação, segurança, moradia, transporte público)”.

Os impostos têm outra característica: eles eventualmente podem ser partilhados entre os entes governamentais, se isso estiver previsto em lei. Assim, a União pode dividir a arrecadação de impostos com estados e municípios. O IR e o

Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) são casos de tributos partilhados pela União com outros entes.

**Taxas:** conforme preceitua o art. 145, da CF/88: A taxa é um tributo que poderá ser instituído pela União, Estados, Distrito Federal e os Municípios.

Segundo o especialista Thiago Mondo Zappellini (2015): ao oposto dos impostos, as taxas têm já seu destino predeterminado. Elas são utilizadas para financiar um serviço públicos específico e divisível é destinado ao órgão que fornece o serviço ou exerce o Poder de Polícia, a fim de suprir suas despesas.

- **Contribuições:** também conhecidas como contribuições sociais ou contribuições especiais. Recebem por conta das quase infinitas versões desse tipo de tributo, a pesada carga tributária que representam e os altos índices de arrecadação fazem essa espécie tributária talvez a mais importante do sistema tributário brasileiro.

As contribuições pressupõem sempre uma atuação do Poder Público em algum setor específico. Ou seja, para que se crie uma Contribuição é essencial que haja alguma contrapartida do Estado, mas nesse caso a atuação é genérica, diferente do que ocorre com a taxa. Aqui o contribuinte é um beneficiário mediato, indireto, da atuação do Poder Público. Essa característica marcante das Contribuições é denominada de requisito finalístico, sem o qual não se pode exigí-la. (ZAPPELINI, 2016, n.p.).

Segundo Eduardo Sabbag (2012, p. 503), “são tributos destinados ao financiamento de gastos específicos, sobrevivendo no contexto de intervenção do Estado no campo social e econômico, sempre no cumprimento dos ditames da política de governo”. Dividem-se em contribuições sociais, contribuições de intervenção no domínio econômico e contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

- **Contribuições de melhorias:** é um tributo pouco aplicado, e seu conceito pode ser extraído do artigo 81 do Código Tributário Nacional.

Um exemplo da aplicação da contribuição de melhoria é quando se executa a pavimentação de uma rua que conseqüentemente valorizará os imóveis nela situados. Provada tecnicamente esta valorização é cobrado o tributo com base no acréscimo de valor do imóvel desde que o total arrecadado por todos os contribuintes não supere o valor total da obra.

62

## 2.4 Relação tributária

Eduardo Sabbag (2018, p. 131) relata que a relação tributária pode ser comparada a uma linha do tempo. Ele explica que os atos ocorrem na seguinte ordem: Primeiro, há a hipótese de incidência. Segundo o mesmo autor, o fato gerador.

Terceiro, a obrigação tributária. E, por fim, a quarta é o crédito tributário.

Segundo Regina Helena Costa (2018, p. 218), a hipótese de incidência é:

A descrição legislativa de um fato que, uma vez acontecido, enseja o nascimento da obrigação tributária principal. Trata-se, portanto, de uma situação fática, apontada pela lei, como apta a deflagrar o surgimento da obrigação de pagar tributo.

Tendo em vista a explicação da autora acima referenciada, entende-se que a relação tributária se inicia com a obrigação de pagar um tributo, a partir de um ato que está descrito na lei. Dessa forma, faz-se necessário entender quem paga e a quem se paga esse tributo, assim como o conceito de tributo. O Código tributário nacional explica, em seu artigo 3º, que tributo é toda

prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua ato ilícito, instituída em lei, e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (BRASIL, 1966, n.p.).

O código tributário nacional, em seu artigo 119, explica que sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento. Já o sujeito passivo, segundo o artigo 121, é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. (BRASIL, 1966, n.p.).

• **Obrigação tributária:** são o dever de se pagar tributo, que acontece quando o fato gerador é realizado. Os responsáveis em cobra os tributos são a União, Estado, Distrito Federal e o município. De acordo com o código tributário nacional: “art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória”. (BRASIL, 1966, n.p.).

No caso da obrigação tributária principal aparece com a ocorrência do fato gerador, com o propósito de pagar um determinado tributo ou penalidade peculiar. Já na obrigação tributária acessória da legislação tributária tem por meta as prestações, positivas ou negativas, para fiscalizar o tributo ou interesse de arrecadação.

A obrigação é principal quando o contribuinte tem por prestação (por dever) o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária (multa em dinheiro).

A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e extingue-se juntamente com o crédito tributário dela decorrente (artigo 113, § 1, do CTN). Exemplo: fato gerador - circulação de mercadorias, sujeita ao ICMS.

A obrigação principal somente se extingue com o pagamento (recolhimento) do valor integral devido. Se for recolhido parcialmente, não se considera extinto. (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2020, n.p.).

Existem diversos outros tributos e obrigações das empresas para com os entes. Nestes casos, um escritório de contabilidade confiável pode auxiliar o empresário e prestar consultoria específica, para cada ramo.

## 2.5 Fato gerador e do crédito tributário

Fato gerador é a concretização da hipótese de incidência, quando uma ideia deixa de ser uma possibilidade e se torna real. Junto com o fato gerador surge a obrigação tributária na qual o sujeito ativo vai receber tributo do sujeito passivo.

O código tributário nacional nos mostra o seguinte no “art. 114. (Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência)”. (BRASIL, 1966, n.p.).



Fato gerador é uma situação prevista em lei que, ao ocorrer na prática, dá origem a uma obrigação tributária. Todos os impostos que pessoas e empresas pagam têm um fato gerador que deu origem a esse imposto. Isso significa que o imposto não pode ser cobrado se o fato gerador não tiver acontecido. O fato gerador tem três elementos básicos, a saber:

- 1) Legalidade, que se refere à exigibilidade do cumprimento do princípio constitucional da legalidade;
- 2) Economicidade, que se refere ao aspecto econômico do fato tributável (como regra geral, envolvendo a base de cálculo e alíquota do tributo) e à capacidade contributiva do sujeito passivo;
- 3) Causalidade, que corresponde à consequência ao efeito, do fato gerador; enfim, ao nascimento da obrigação tributária.

O momento da ocorrência do Fato Gerador, o artigo 116 do CTN que define que, salvo disposição de lei em contrário, consideram-se ocorrido os fatos geradores e existentes os seus efeitos são:

- Tratando-se de situação de fato, desde o momento em que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;
- Tratando-se da situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Para os efeitos do segundo, anterior e sempre ressalvando disposição de lei em contrário, vem o artigo 117 do CTN.

Art. 117 - Dispor que os atos ou negócios jurídicos condicionais serão reputados como perfeitos e acabados, desde o momento: De seu implemento, sendo a condição suspensiva; Da prática do ato ou da celebração do negócio, sendo a condição resolutória. (BRASIL, 1966, n.p.).

Crédito tributário é um valor que os sujeitos ativos da obrigação tributária podem exigir dos sujeitos passivos (contribuintes) a partir da ocorrência de um determinado fato gerador. Ele é constituído a partir de três fatores: a previsão legal, o fato gerador e o lançamento tributário.

Segundo o disposto no art. 142. Do Código Tributário Nacional, a constituição do crédito tributário está atrelada ao seu lançamento, o qual a própria norma define como procedimento de caráter administrativo cujo propósito é: “Art. 142 - Verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”.

Além disso, cabe saber que o lançamento se refere à data de ocorrência de um determinado fato gerador, sendo regido pela lei vigente naquele momento, a qual, mesmo que revogada ou

alterada em data posterior, terá sua validade mantida. Ainda, vale argumentar o seguinte: é apenas após o lançamento e a devida constituição de um crédito tributário que os sujeitos ativos da obrigação tributária podem exigir o pagamento de um determinado imposto.

## 2.6 Sonegação fiscal

A fraude ou sonegação fiscal consiste em utilizar procedimentos que violem diretamente a lei fiscal ou o regulamento fiscal. Desta forma, conscientemente, um contribuinte age no intuito de beneficiar a si ou terceiros pela sonegação (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2020).

A sonegação trata da infringência dos interesses do fisco, mecanismo arrecadador de tributos do Estado, também chamada de Fazenda ou Fazenda Pública (SILVA, 1998).

Dentre os crimes contra a ordem tributária estão as fraudes, que trata da realização de um ou diversos atos que dão origem a um resultado contrário à norma jurídica (CORRÊA, 1996).

O art. 72 da Lei nº 4.502/64 define fraude como sendo toda ação ou omissão dolosa que tende a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o imposto devido.

Outra maneira de sonegar tributos é através dos atos ilícitos, caracterizados por condição que se ligam à pena pelo descumprimento da norma, violação ao ordenamento jurídico.

65

As reações impostas ao infrator vão desde o ressarcimento do dano à aplicação de multa de natureza civil (CORRÊA, 1996).

A sonegação fiscal tem como determinante fundamental a vontade do contribuinte. É o contribuinte que decide se ele vai honrar suas obrigações ou se vai evadir. Segundo Siqueira e Ramos (2005, p. 560) há um modelo básico de decisão de sonegar.

[...] a sonegação é vista como um problema de alocação de portfólio: o contribuinte deve decidir qual a parcela de sua renda [...] quer investir nesta atividade de risco. Se não quiser correr nenhum risco, declara completamente sua renda; caso contrário, declara somente uma fração dela e aceita correr o risco de ser flagrado e multado.

Esse modelo está intimamente ligado à probabilidade de sofrer uma auditoria, e ser detectado e penalizado. Sendo assim, sonega mais quem tem menos chances de ser flagrado.

• **Sonegação fiscal nas empresas brasileiras:** no caso Grupo Petrópolis a Polícia Federal, em cumprimento da 62ª Fase da operação lava jato, indiciou o presidente do Grupo Petrópolis, Walter Faria, em uma ação que investiga lavagem de mais de R\$ 1,1 bilhão em favor da Odebrecht entre 2006 e 2014.

(BISCHOFF, 2020).

Conforme matéria publicada pelo portal de notícia G1.com, Walter Faria disponibilizava dinheiro em espécie para agentes públicos. Em troca, o empresário recebia dólares pagos pela Odebrecht no exterior. (BISCHOFF,

2020).

De acordo com o MPF, o Grupo Petrópolis disponibilizou R\$ 124 milhões em propina em forma de doações eleitorais a pedido da empreiteira. Ainda conforme a denúncia, contas do empresário no exterior também foram usadas para pagamentos de propina envolvendo contratos de navios-sonda da Petrobras. Ao todo, segundo o MPF, o Grupo Petrópolis pagou em propina de R\$ 512 milhões. Em contrapartida, recebeu US\$ 120 milhões no exterior. (BISCHOFF, 2020).

Como forma de acerto de contas, a Odebrecht simulou entre 2012 e 2013 negócios jurídicos fraudulentos com Faria, no valor de R\$ 96 milhões, de acordo com a denúncia. (BISCHOFF, 2020).

O empresário também foi denunciado pelo MPF por ter auxiliado a Odebrecht no pagamento de propina por meio da troca de R\$ 329 milhões no Brasil por dólares em contas no exterior”. (BISCHOFF, 2020, n.p.).

### 3 METODOLOGIA

Para desenvolvimento deste trabalho se utilizou como procedimento técnico um estudo documental e bibliográfico.

Sobre a pesquisa documental, para Wickert (2006) coloca que tem como base matérias que não receberam tratamento analítico, que são organizados e se tornam uma importante fonte de consulta.

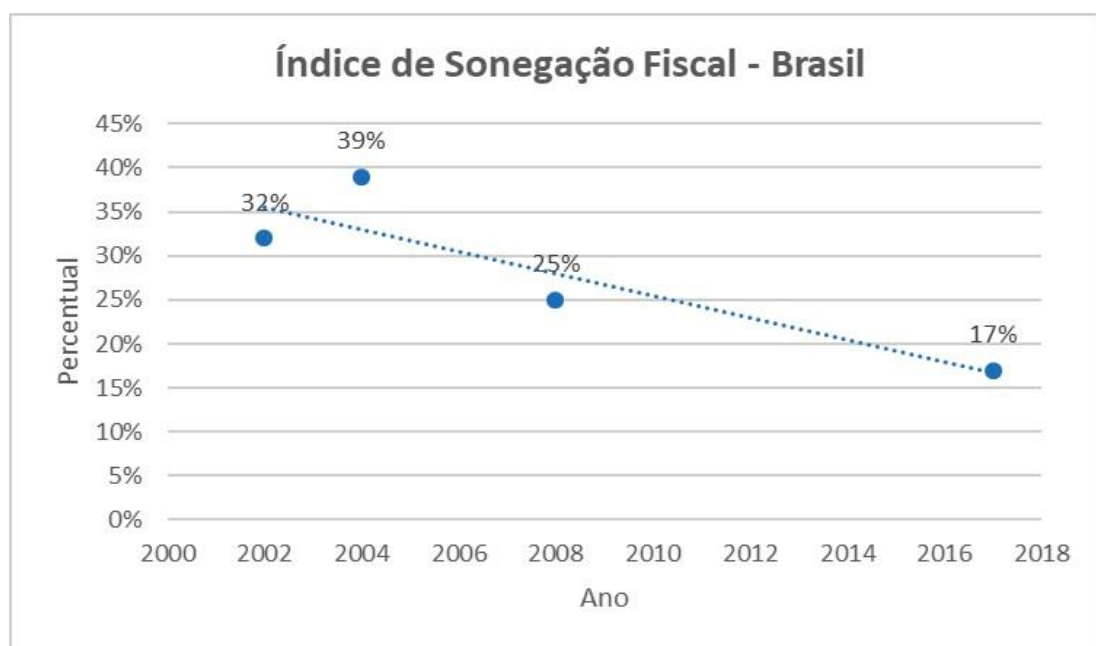
Complementarmente Gil (2008) coloca que a pesquisa bibliográfica por ser desenvolvida a partir de materiais já existentes tem como principal vantagem o fato de permitir que o pesquisador explore lugares e épocas aos quais não teria acesso permitindo conhecimento amplo e diversificado sobre os fenômenos estudados.

Quanto à forma de abordagem do problema, trata-se de uma abordagem qualitativa. Para Lakatos e Marconi (2011) a abordagem qualitativa trabalha com amostras reduzidas, fazendo uma análise mais profunda e detalhada dos fenômenos. Já em relação aos objetivos, trata-se de uma pesquisa descritiva. Segundo Gil (2008) a pesquisa descritiva tem por objetivo elencar as características de determina grupo ou fenômeno e estabelecer as relações entre as variáveis.

#### 4 RESULTADOS / DISCUSSÃO

A sonegação fiscal é um problema que envolve empresas de todos os portes, das pequenas às multinacionais. Um estudo do IBPT (2019), apontou que indícios de sonegação estão presentes em 49% das empresas de pequeno porte, 33% das empresas de médio porte e 18% das grandes empresas.

Gráfico 1 - Índices Gerais de Sonegação Fiscal



Fonte: IBPT, 2019.

Conforme o gráfico 1, apesar dos índices serem altos, o problema vem diminuindo no país. De acordo com o estudo, em 2002 o índice de sonegação era de 32%, crescendo para 39% em 2004 e em seguida caindo para 25% em 2009. Atualmente, de acordo com a apuração, correspondendo a 17% do faturamento das empresas nacionais. “Com os novos sistemas de controles fiscais o Brasil já possui o menor índice de sonegação empresarial da América Latina. Em 3 anos este índice estará na média dos países desenvolvidos”, aponta o levantamento do IBPT (2019).

O ICMS é o tributo mais sonegado. No ano de 2016 foram lavrados pelos fiscos estaduais 232.320 autos de infração de ICMS, em todo o País, o que representou mais de R\$ 98,7 bilhões em autuações fiscais. No ano de 2017, os fiscos estaduais lavraram 247.025 autos de infração de ICMS, o que representou R\$ 91,5 bilhões em autuações fiscais. Verifica-se que, de 2016 para 2017 houve um crescimento 6,33% na quantidade de autos de infração de ICMS, no entanto, nesse mesmo período, houve uma redução de 7,30% no montante dos valores dos autos de infração de ICMS, em todo o País.

Diante dos valores que foram lavrados de autos de infração, constata-se que o ICMS é o tributo mais sonegado no País, (R\$ 91,5 bilhões em 2017), seguido pelo o IRPJ (R\$ 72,5 bilhões em 2017). (ABREU, 2019, n.p.).

**Tabela 1 - Índices de sonegação de ICMS**

| Tributos     | Brasil 2016    |                       | Brasil 2017    |                       | % 2016 - 2017 |              |
|--------------|----------------|-----------------------|----------------|-----------------------|---------------|--------------|
|              | Quant.         | R\$                   | Quant.         | R\$                   | Quant.        | R\$          |
| ICMS         | 232.320        | 98.788.952.770        | 247.025        | 91.575.080.461        | 6,33          | -7,30        |
| <b>Total</b> | <b>232.320</b> | <b>98.788.952.770</b> | <b>247.025</b> | <b>91.575.080.461</b> | <b>6,33</b>   | <b>-7,30</b> |

Fonte: ABREU, 2019.

No ano de 2017 foram lavrados autos de infração que representam mais de R\$ 204,99 bilhões em tributos federais e, que, no mesmo ano, foram lavrados pelos fiscos estaduais, autos de infração, que representam mais de R\$ 91,57 bilhões, somente em ICMS, e que neste mesmo ano os autos de infração de ISS (municipal) representaram R\$ 7,86 bilhões, tem-se que os autos de infração de tributos federais, de ICMS e de ISS, representaram um total de R\$ 304,42 bilhões.

**Tabela 2 - Tributos sonegados por categoria**

|                       | Brasil 2016    |                        | Brasil 2017    |                        | % 2016 - 2017 |              |
|-----------------------|----------------|------------------------|----------------|------------------------|---------------|--------------|
|                       | Quant.         | R\$                    | Quant.         | R\$                    | Quant.        | R\$          |
| <b>Federais</b>       | 345.252        | 122.157.260.157        | 390.193        | 204.986.490.505        | 13,02         | 67,81        |
| <b>Estaduais ICMS</b> | 232.320        | 98.788.952.770         | 247.025        | 91.575.080.461         | 6,33          | -7,30        |
| <b>Municipais ISS</b> | 40.262         | 14.988.210.436         | 27.838         | 7.859.266.459          | -30,86        | -47,56       |
| <b>Total</b>          | <b>617.834</b> | <b>235.934.423.363</b> | <b>665.056</b> | <b>304.420.837.425</b> | <b>7,64</b>   | <b>29,03</b> |

Fonte: ABREU, 2019.

Seria necessária muita consciência de cada envolvido nessa situação, aos contribuintes cabe lembrar que acima da lucratividade obtido pela empresa está o bem comum da nação, à administração pública faz-se necessária uma boa administração do dinheiro público, fazendo valer a contribuição de cada um, através dos tributos e aos contabilistas cabe lembrar que sua conduta deve-se pautar na ética e realizar seu trabalho com lisura.

## CONCLUSÃO

A elevada carga tributária no Brasil é tema bastante comentado na sociedade, bem como a discussão quanto à sobrecarga suportada pelos contribuintes adimplentes em função da evasão tributária existente.

Este trabalho teve como meta principal encontrar um parâmetro que indicasse uma ordem de grandeza para a evasão tributária no Brasil. Entretanto, estimar um indicador de evasão

tributária é uma tarefa complexa e que carece de disponibilidade de dados, pois há muitos tributos, com diferentes alíquotas, isenções e benefícios tributários. Além disso, são escassos os dados referentes àqueles que evadem, pois não constam dos dados oficiais e não possuem incentivos para se manifestarem por pesquisas de entrevistas.

Por isso, o meio encontrado foi apoiar este trabalho em outros estudos que fizeram estimativas para um tributo específico ou para um grupo de tributos e a partir deles estimar um parâmetro que se pudesse conferir uma ordem de grandeza da evasão para todo o conjunto de tributos do Brasil.

Na hipótese ainda de se levar em conta apenas a média dos indicadores de sonegação dos tributos que têm maior relevância para a arrecadação (ICMS, Imposto de Renda e Contribuições Previdenciárias) poder-se-ia estimar um indicador de sonegação de 27,6% da arrecadação que equivale a 9,2% do PIB, o que representaria o valor de R\$ 626,8 bilhões caso levado em conta o PIB para 2018. Tomando-se em consideração esse último indicador para a sonegação, poder-se-ia afirmar que se não houvesse evasão, o peso da carga tributária poderia ser reduzido em quase 30% e ainda manter o nível de arrecadação. Esses R\$ 626,8 bilhões estimados de sonegação tributária são praticamente equivalentes a quase 90% de tudo que foi arrecadado pelos estados e municípios juntos, estimados em R\$ 710,5 bilhões.

Por fim, registra-se que o presente artigo não teve pretensão de esgotar o assunto e sim de fomentar a discussão sobre a justiça fiscal e sobre o ainda alarmante patamar de sonegação tributária no Brasil.

## REFERÊNCIAS

ABREU, Adriano. Tributos sonegados no Brasil somam R\$ 390 bilhões por ano. **Tribuna do Norte**. 17/03/2019. Disponível em: <http://www.tribunadonorte.com.br/noticia/tributos-sonegados-no-brasil-somam-r-390-bilha-es-por-ano/442129>. Acesso em: 12 out. 2020.

ARAUJO, Fernanda. O que é Imposto? Quais São Cobrados? **Serasa Ensina**. Disponível em: <https://www.serasa.com.br/ensina/dicas/o-que-e-imposto/>. Acesso em: 12 out. 2020.

BALTHAZAR, U. C. **História do Tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.

BISCHOFF, Wesley. Justiça aceita denúncia contra dono do Grupo Petrópolis em ação que investiga lavagem de mais de R\$ 1 bilhão. **G1-PR**. 28/02/2020. Disponível em: <https://g1.globo.com/pr/parana/noticia/2020/02/28/justica-aceita-denunciacontra-dono-do-grupo-petropolis-por-lavagem-de-mais-de-r-1-bilhao.ghtml>. Acesso em: 12 out. 2020.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm). Acesso em: 07 out. 2020.

\_\_\_\_\_. **Emenda Constitucional nº 18**, de 1 de dezembro de 1965. Reforma do

Sistema Tributário. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc\\_anterior1988/emc18-65.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc18-65.htm). Acesso em: 12 out. 2020.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 11.941**, de 27 de maio de 2009. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que especifica; institui regime tributário de transição; e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato20072010/2009/lei/11941.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato20072010/2009/lei/11941.htm). Acesso em: 12 out. 2020.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 4.502**, de 30 de novembro de 1964. Dispõe Sobre o Impôsto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4502.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4502.htm). Acesso em: 12 out. 2020.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 4.729**, de 14 de julho de 1965. Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19501969/l4729.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19501969/l4729.htm). Acesso em: 12 out. 2020.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm). Acesso em: 12 out. 2020.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 8.137**, de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8137.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm). Acesso em: 12 out. 2020.

CORRÊA, Antonio. **Dos crimes contra a ordem tributária**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1996.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva, 2018.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

IBPT - Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. **Sonegação fiscal das empresas**. 2019. Disponível em: <https://ibpt.com.br/sonogacao-fiscal-da-empresas/>. Acesso em: 15 out. 2020.

PAULA, Alessandra de. Sonegômetro: O Brasil já perdeu quase R\$ 550 bilhões em sonegação de tributos só este ano. **Instituto Combustível Legal**. Disponível em <https://institutocombustivellegal.org.br/sonogometro-o-brasil-ja-perdeu-quase-r-550-bilhoes-em-sonogacao-de-tributos-so-este-ano/>

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina Andrade. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

MELO, T. F. de O. OLIVEIRA, M. S. de **Controle fiscal: análise da sonegação na sociedade brasileira**. Disponível em <https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos17/13325117.pdf>. Acesso em Dez.2021.

MENDES, Marcos. **Por que o Brasil cresce pouco?** Rio de Janeiro: Elsevier, 2014.

OLIVEIRA, Kelly. Arrecadação de impostos de R\$ 174,9 bi é recorde para mês de janeiro. **Agência Brasil**. 20/02/2020. Disponível em: <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2020-02/arrecadacao-de-impostos-de-r-1749-bi-e-recorde-parames-de-janeiro>. Acesso em: 15 out. 2020.

PAULSEN, Leandro. **Direito tributário: Constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 12. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado/ESMAFE, 2010.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Obrigação tributária - principal e acessória**. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/tributario/obrigacaotributaria>. Acesso em: 15 out. 2020.

SABBAG, Eduardo. **Direito tributário essencial**. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

\_\_\_\_\_. **Manual de direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SILVA, Juary C. **Elementos de direito penal tributário**. São Paulo, Saraiva, 1998.

SIQUEIRA, Marcelo Lettieri; RAMOS, Francisco S. A economia da sonegação teorias e evidências empíricas. **R. Econ. contemp.**, v. 9, n. 3, p. 555-581, set./dez. 2005.

WICKERT, Ilse Maria Beuren. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

ZAPPELINI, Thiago Mondo. Tributos: as contribuições. **Politize**. 25/02/2016. Disponível em: <https://www.politize.com.br/contribuicoes-o-que-sao-tributos/>. Acesso em: 15 out. 2020.

\_\_\_\_\_. Tributos: o que é a taxa. **Politize**. 29/10/2015. Disponível em: <https://www.politize.com.br/taxa-especies-tributarias/>. Acesso em: 1