

UNIVERSIDADE TECNOLÓGICA FEDERAL DO PARANÁ

JUAREZ ANDRADE MORAIS

**A FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO INCREMENTO DA RECEITA PÚBLICA  
PARA O PLANEJAMENTO DO ESTADO**

DISSERTAÇÃO

**CURITIBA**

**2023**

JUAREZ ANDRADE MORAIS

**A FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO INCREMENTO DA RECEITA PÚBLICA  
PARA O PLANEJAMENTO DO ESTADO**

**TAX SUPERVISION AS AN INCREASE IN PUBLIC REVENUE FOR STATE  
PLANNING**

Dissertação apresentada como requisito para a obtenção do título de Mestre em Planejamento e Governança Pública, da Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR).

Orientador: Prof. Dr. Anderson Catapan.

**CURITIBA**

**2023**



Esta licença permite que outros remixem, adaptem e criem a partir do seu trabalho para fins não comerciais, desde que atribuam a você o devido crédito e que licenciem as novas criações sob termos idênticos.



JUAREZ ANDRADE MORAIS

**A FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO INCREMENTO DA RECEITA PÚBLICA PARA O PLANEJAMENTO DO ESTADO**

Trabalho de pesquisa de mestrado apresentado como requisito para obtenção do título de Mestre Em Planejamento E Governança Pública da Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR). Área de concentração: Planejamento Público E Desenvolvimento.

Data de aprovação: 20 de Novembro de 2023

Dr. Anderson Catapan, Doutorado - Universidade Federal do Paraná (Ufpr)

Dr. Antonio Goncalves De Oliveira, Doutorado - Universidade Tecnológica

Federal do Paraná Dr. Gabriel Cesar Dias Lopes, Doutorado - Logos

University International

## **AGRADECIMENTOS**

À Deus, por me propiciar oportunidades nesta vida e me dar saúde, força e coragem para vencer os obstáculos.

À minha esposa, Mônica, pelo incentivo, compreensão e apoio em todas as etapas deste curso.

À Receita Estadual do Paraná, por possibilitar que eu frequentasse o curso.

Aos professores do programa, pelo conhecimento adquirido durante as aulas.

À UTFPR, e aos servidores do programa do curso, por toda presteza no atendimento, sempre que precisei, e a infraestrutura oferecida.

A todos os meus colegas de mestrado, pela convivência, sem os quais não poderia chegar a esta etapa, e pelas novas amizades que fiz durante o curso.

Aos membros da banca, Gabriel e Antonio, pelas ponderações realizadas, a fim de engrandecer ainda mais a pesquisa.

Ao meu orientador, Professor Anderson Catapan, pela paciência em suas reiteradas orientações, incentivo e preciosas instruções no desenvolver deste trabalho, sem as quais seria inviável a conclusão, repassando sua experiência e contribuindo para que eu pudesse melhorar, ampliar e aprofundar meus conhecimentos.

A todos, meu muito obrigado, com admiração e respeito!



## RESUMO

O sistema de planejamento brasileiro, em específico a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), traz alternativas para o reequilíbrio orçamentário que penalizam o contribuinte, com mais aumento da carga tributária. Assim, o objetivo deste trabalho é desenvolver orientações de governança pública para o gestor público nos âmbitos Federal, Estadual e Municipal, que lhe dê uma alternativa na busca de recursos públicos, via fiscalização e arrecadação tributária, para promover o reequilíbrio fiscal, otimizando a fiscalização e a arrecadação tributária, resultando em aumento imediato do ingresso de recursos nos cofres públicos. A metodologia utilizada foi a quantitativa, quanto à abordagem, e a descritiva, em relação aos seus objetivos. Quanto ao delineamento do estudo, foi utilizada a pesquisa bibliográfica e documental. A coleta de dados utilizou a bibliográfica proposta, para o período de 2019 a 2021, e a pesquisa documental, com o levantamento via questionários enviados aos Fiscos Federal e Estaduais da Região Sul e Sudeste, com utilização da Lei de Acesso à Informação (LAI). Os pressupostos concernentes ao objetivo do estudo são que as orientações utilizadas foram de épocas de crises orçamentárias sofridas pelo Estado, pois existe um grau alto de sonegação no Brasil, e foi utilizado o rastreamento da movimentação financeira do contribuinte para a busca imediata dos recursos sonegados para o Estado. O resultado demonstrou que a fiscalização tributária, ausente de interferências políticas, restritamente técnica, focada na movimentação financeira do contribuinte e com técnicas adequadas, contribuiu para o incremento da receita pública efetivamente ingressada nos cofres do Estado.

**Palavras-chaves:** arrecadação tributária; equilíbrio fiscal; finanças; receita pública; planejamento.

MORAIS, Juarez Andrade. **A fiscalização tributária como incremento da receita pública para o planejamento do Estado.** 2023. Dissertação (Mestrado em Planejamento e Governança Pública). Pós-Graduação em Planejamento e Governança Pública. Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR), Curitiba, 2023.

## ABSTRACT

The Brazilian planning system, specifically the Fiscal Responsibility Law (LRF), provides alternatives for budget rebalancing that penalize the taxpayer, with a further increase in the tax burden. Thus, the objective of this work is to develop orientations of public governance for public managers at the Federal, State and Municipal levels, which gives them an alternative in the search for public resources, via inspection and tax collection, to promote fiscal rebalancing, optimizing inspection and tax collection, resulting in an immediate increase in the inflow of resources into public coffers. The methodology used was quantitative, in terms of approach, and descriptive, in relation to its objectives. Regarding the study design, bibliographic and documentary research was used. Data collection used the proposed bibliography, for the period from 2019 to 2021, and documentary research, with the survey via questionnaires sent to the Federal and State Tax Authorities of the South and Southeast Region, using the Access to Information Law (LAI) . The assumptions concerning the objective of the study are that the guidelines used were from times of budgetary crises suffered by the State, as there is a high degree of tax evasion in Brazil, and the tracking of the taxpayer's financial movements was used to immediately search for evaded resources to the state. The result demonstrated that tax inspection, absent political interference, strictly technical, focused on the taxpayer's financial transactions and using appropriate techniques, contributed to the increase in public revenue effectively entered the State's coffers.

**Keywords:** tax collection; fiscal balance; finance; public revenue; planning.

MORAIS, Juarez Andrade. **Tax inspection as an increase in public revenue for State planning.** 2023. Dissertation (*Master's in Planning and Public Governance*). Postgraduate in Planning and Public Governance. Federal Technological University of Paraná (UTFPR), Curitiba, 2023.

## LISTA DE FIGURAS

FIGURA 1 - ARRECADAÇÃO DOS ESTADOS EM 2021 .....	20
FIGURA 2 - FLUXO BÁSICO DO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL DO ESTADO DO PARANÁ .....	21
FIGURA 3 - ESTRUTURA DE DESENVOLVIMENTO DA PESQUISA .....	25
FIGURA 4 - SÉRIE HISTÓRICA DOS CASOS NOVOS E BAIXADOS NAS FASES DE CONHECIMENTO E EXECUÇÃO.....	42
FIGURA 5 - SÉRIE HISTÓRICA DOS CASOS PENDENTES NAS FASES DE CONHECIMENTO E EXECUÇÃO .....	42
FIGURA 6 - DADOS PROCESSUAIS DO PODER JUDICIÁRIO .....	43
FIGURA 7 - EXECUÇÃO EXTRAJUDICIAL .....	44
FIGURA 8 - EXECUÇÃO JUDICIAL .....	44
FIGURA 9 - PERCENTUAL DE CASOS PENDENTES DE EXECUÇÃO EM RELAÇÃO AO ESTOQUE TOTAL DE PROCESSOS, POR TRIBUNAL NOS ESTADOS .....	46
FIGURA 10 - EXECUÇÃO NOS TRFs.....	47
FIGURA 11 - TEMPO MÉDIO DO PROCESSO BAIXADO NA JUSTIÇA ESTADUAL .....	49
FIGURA 12 - FLUXO DA NFE.....	83

## LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 - IVA - EVASÃO VS FRAUDE ORGANIZADA .....	34
QUADRO 2 - COMPARAÇÃO ENTRE MODELOS DE MONITORAMENTO .....	40
QUADRO 3 - MONITORAMENTO X CONFORMIDADE .....	50
QUADRO 4 - DELIMITAÇÃO DO ASSUNTO/DESENHO DA PESQUISA .....	53
QUADRO 5 - FASES DO PLANEJAMENTO DA PESQUISA .....	54
QUADRO 6 - RESUMO DAS ESCOLHAS METODOLÓGICAS .....	56
QUADRO 7 - INDICADORES A SEREM UTILIZADOS .....	58
QUADRO 8 - NORMATIVOS ACERCA DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO.....	69
QUADRO 9 - RESULTADO DAS AÇÕES DE FISCALIZAÇÃO.....	71

## LISTA DE TABELAS

TABELA 1 - AUTOS DE INFRAÇÃO LAVRADOS POR SETOR EM 2019.....	29
TABELA 2 - AUTOS DE INFRAÇÃO LAVRADOS PELAS SECRETARIAS DA FAZENDA EM 2019...	30
TABELA 3 - GRAU DE ADERÊNCIA DAS AUTUAÇÕES EM 2015.....	35
TABELA 4 - TAXA DE CONGESTIONAMENTO POR TIPO DE PROCESSO, ANO 2020 .....	48
TABELA 5 - RENÚNCIAS FISCAIS DOS ESTADOS .....	62
TABELA 6 - RECEITA BRUTA DOS SETORES .....	65
TABELA 7 - PARTICIPAÇÃO DOS SETORES NA ECONOMIA.....	65
TABELA 8 - RELAÇÃO DOS SETORES X RECEITA BRUTA .....	66
TABELA 9 - RELAÇÃO DOS SETORES X PIBPM .....	66
TABELA 10 - ARRECADAÇÃO DA DELEGACIA DE LONDRINA - PR.....	72
TABELA 11 - ARRECADAÇÃO NO ESTADO DO PARANÁ .....	72
TABELA 12 - CLASSIFICAÇÃO DAS EMPRESAS POR PORTE ECONÔMICO.....	74
TABELA 13 - LAVRATURAS DE AIS MÉDIAS EMPRESAS .....	75
TABELA 14 - LAVRATURAS DE AIS DE GRANDES EMPRESAS .....	75
TABELA 15 - VALORES LAVRADOS X RECEBIDOS DE 2019 A 2021 ( IE ATIVA).....	76
TABELA 16 - VALORES TOTAIS: LAVRADOS X RECEBIDOS ( 2019 A 2021).....	77
TABELA 17 - IRREGULARIDADES JUNTO AO FISCO FEDERAL.....	78

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CIDE	Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico
CNJ	Conselho Nacional de Justiça
COFINS	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CONFAZ	Conselho Nacional de Política Fazendária
CPMF/IPMF	Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
GST	Imposto sobre Bens e Serviços
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IBS	Imposto sobre Bens e Serviços
IBPT	Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário
ICMS	Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços
I.O.F	Imposto sobre Operações Financeiras
I.P.I	Imposto sobre Produtos Industrializados
I.R.	Imposto sobre a Renda
I.R.P.F	Imposto de Renda Pessoa Física
I.R.R.F	Imposto Retido sobre a Renda de Pessoa Física
ISS	Imposto sobre Serviços
IVA	Imposto sobre o Valor Adicionado
FEBRABAN	Federação Brasileira dos Bancos
FMI	Fundo Monetário Internacional
LAI	Lei de Acesso à Informação
LGPD	Lei Geral de Proteção de Dados
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal ( Lei Complementar nº 101/2000)
PEC	Proposta de Emenda à Constituição Federal
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
PPA	Plano Plurianual
MDS	Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome
SEFA	Secretaria da Fazenda Estadual
SIMBA	Sistema de Investigação de Movimentações Bancárias
SINDPROFAZ	Sindicato dos Procuradores da Fazenda Nacional
TCU	Tribunal de Contas da União
UTFPR	Universidade Tecnológica Federal do Estado do Paraná

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b>	<b>12</b>
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA	13
1.2 PROBLEMA DA PESQUISA	17
1.3 OBJETIVOS DA PESQUISA	18
1.3.1 <i>Objetivo Geral</i>	18
1.3.2 <i>Objetivos Específicos</i>	18
1.4 JUSTIFICATIVAS	18
1.4.1 <i>Contribuições Práticas</i>	24
1.4.2 <i>Contribuições Teóricas</i>	24
1.4.3 <i>Adequação da Dissertação à Linha de Pesquisa do PGP</i>	24
1.5 ESTRUTURA DA DISSERTAÇÃO	25
<b>2 DESENVOLVIMENTO</b>	<b>26</b>
2.1 GOVERNANÇA PÚBLICA	26
2.2 PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL	28
2.3 SONEGAÇÃO FISCAL NO BRASIL	29
2.4 IMPOSTO SOBRE VALOR AGREGADO	32
2.5 RESULTADOS DAS FISCALIZAÇÕES REALIZADAS PELA RECEITA FEDERAL	34
2.6 EXECUÇÃO FISCAL NO BRASIL	41
<b>3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS</b>	<b>52</b>
3.1 METODOLOGIA UTILIZADA	52
3.2 REVISÃO SISTEMÁTICA DA LITERATURA	54
3.3 UNIVERSO/AMOSTRA DA PESQUISA E COLETA DE DADOS	57
3.4 TRATAMENTO E EXPOSIÇÃO DOS DADOS	57
3.5 LIMITAÇÕES DA PESQUISA	59
<b>4 RESULTADOS E DISCUSSÕES</b>	<b>61</b>
4.1 A CULTURA BRASILEIRA E SUA RELAÇÃO COM OS MODELOS DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL	61
4.2 COMPOSIÇÃO DO PIB BRASILEIRO	64
4.3 O SIGILO BANCÁRIO E SEU EFEITO NAS FISCALIZAÇÕES	68
4.4 EFEITOS DA FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA	70
4.5 PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA PARA O INCREMENTO DA RECEITA PÚBLICA	73
4.5.1 <i>Identificação de potenciais empresas sonegadoras</i>	73
4.5.2 <i>Procedimentos ou rotinas de fiscalização tributária, com ênfase na movimentação financeira do contribuinte</i>	78
4.5.3 <i>Utilização de documentos fiscais eletrônicos como meio de auxílio nas fiscalizações</i>	81
4.5.3.1 <i>Funcionamento dos Documentos Fiscais</i>	81
4.5.3.2 <i>Utilização dos documentos fiscais nas fiscalizações</i>	82
4.5.3.3 <i>Notas Fictícias e o IVA</i>	85
4.5.4 <i>Falhas nas lavraturas de autos de infração</i>	87
<b>5 CONCLUSÃO E SUGESTÕES PARA NOVOS ESTUDOS</b>	<b>90</b>

5.1 ATINGIMENTO DOS OBJETIVOS .....	91
5.2 RESPOSTA AO PROBLEMA DA PESQUISA.....	94
5.3 ACHADOS DA PESQUISA .....	95
5.4 LIMITAÇÕES DA PESQUISA .....	96
5.5 SUGESTÕES PARA NOVOS ESTUDOS .....	97
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>98</b>
<b>APÊNDICE A.....</b>	<b>104</b>
<b>APÊNDICE B.....</b>	<b>108</b>



## 1 INTRODUÇÃO

No cenário da administração pública brasileira atual vivenciam-se alguns momentos de crises nas finanças dos Estados brasileiros, como quando há uma queda nas receitas do Estado, por diversos fatores, por exemplo, a crise econômica.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, doravante denominada LRF, criada em 2000, trouxe ao gestor público a responsabilidade na gestão fiscal das finanças públicas, consoante os princípios do planejamento e da transparência, de modo a manter o equilíbrio das contas públicas por meio do cumprimento de metas sobre as receitas e despesas públicas (BORN, 2001).

A responsabilidade da gestão fiscal se materializa na previsão e efetiva arrecadação dos tributos de competência de determinado ente federativo. A LRF prevê, em situações de desequilíbrio orçamentário, que o administrador público deverá incrementar suas receitas mediante aumento de alíquotas ou da base de cálculo de tributos ou sua criação, ou seja, medidas simples que penalizam o contribuinte que cumpre regularmente suas obrigações tributárias, beneficiando o sonegador de tributos (BRASIL, 2000).

A forma como a taxa do imposto afeta a receita tributária foi demonstrada pelo economista Arthur Laffer, que, em 1974, por meio daquela que ficou conhecida como *Curva de Laffer*, que determinada alíquota pode condicionar negativamente a receita tributária, ao passo que a redução da oneração fiscal imposta poderá representar um aumento na receita auferida pelo imposto. Seu trabalho afirma que dado período pós aumento dos impostos não haverá retorno para o governo, de forma que aumentará a sonegação fiscal, e o Estado, em vez de receber o retorno financeiro por parte dos impostos, contrairá *déficit* na arrecadação (GUGEL, 2017; LAFFER, 1979).

Como expõe Ataliba (1996), a descrição legal hipotética do fato, capaz de fazer nascer a obrigação tributária, se chama hipótese de incidência tributária, e, ao fato ocorrido conforme a descrição legal, se chama fato imponível, ou seja, por meio da lei é previsto o surgimento da obrigação do contribuinte pagar o tributo; se materializando essa previsão, o contribuinte tem que recolher aos cofres do Estado o tributo devido.

Quando o contribuinte não faz esse recolhimento, a autoridade fiscal tem que lançar esse tributo por meio de um auto de infração, pois neste momento ficou caracterizada a sonegação fiscal ou *compliance gap* (JERKOVIC; STROSSMAYER,

2018) ou *tax gap* (CABRÉ, 2019). Caso o contribuinte recolha esse valor aos cofres públicos, esse tributo ingressará no orçamento do Estado, pois o orçamento registra a receita pública por meio do regime de arrecadação (KOHAMA, 2014), portanto, haverá, neste momento, um aumento da receita do Estado via uma ação da fiscalização tributária.

Neste trabalho são expostas essas falhas, lacunas existentes, negligências por parte do gestor público na gestão das administrações tributárias, de forma a evidenciar que tais problemas nos órgãos de fiscalização existem e que prejudicam a arrecadação tributária e devem ter, pelo menos, atenção especial em épocas de crise econômica, considerando que o administrador público se desperta para os problemas de caixa no Estado, quando a situação econômica do país ou de seu Estado ou do Brasil, se deteriora.

Até então, age com certa irresponsabilidade e com viés político sobre a administração pública, como foi visto nas crises econômicas nos Governos dos Estados de Minas Gerais, Rio Grande do Sul, Paraná e Rio de Janeiro, nos governos de Fernando Pimentel, José Ivo Sartori, Beto Richa e Sérgio Cabral, respectivamente, bem como o último mandato de Dilma Rouseff.

Portanto, a apresentação de rotinas, procedimentos de fiscalização tributária, com ênfase na movimentação financeira do contribuinte, são demonstrados neste trabalho, a fim de trazer o reequilíbrio das contas públicas em épocas de crises.

## **1.1 Contextualização do tema**

A fiscalização tributária pode ser relacionada a três momentos distintos: ao procedimento fiscal do ato do lançamento, fiscalização e apuração, aplicação de penalidades administrativas e o processo administrativo tributário de julgamento (SOUZA, 2020).

Para custear os gastos é necessário, então, arrecadar dinheiro, o que formará um conjunto de recursos denominados receitas públicas. O principal mecanismo de arrecadação é realizado mediante o exercício da competência tributária, que é abrangido pelo exercício da competência financeiro-orçamentária.

O exercício da competência administrativa tributária ocupa-se, não só com a questão da arrecadação de tributos, como, também, com a constituição do crédito tributário - arts. 142/150 (BRASIL, 1966), a fiscalização dos contribuintes - arts.

194/200 (BRASIL, 1966), inscrição de dívida ativa - arts. 201/204 (BRASIL, 1966), emissão de certidões - arts. 205/208 (BRASIL, 1966) e os procedimentos fiscais (BRASIL, 1972), entre outras funções.

Todas essas atividades revelam uma forma de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias, principais e acessórias, especialmente destas, pelos respectivos sujeitos passivos e, eventualmente, pelo Estado (SIQUEIRA et al, 2019).

Hasani (2019) expõe que as administrações tributárias modernas estão com foco no contribuinte, especialização do pessoal, independência dos órgãos e da política, combate à corrupção entre os funcionários da administração tributária e consequente redução dos custos de arrecadação de impostos, a fim de evitar a evasão fiscal.

É possível constatar em pesquisas de evasão fiscal, que a dinâmica de interações entre fisco e contribuintes parecem desempenhar um papel importante para o nível de cumprimento das obrigações fiscais (GREENBERG, 1984; PICKHARDT; PRINZ, 2014; PINTO; CRUZ; ABRUNHEIRO, 2014; HARTL et al., 2015).

O reforço na decisão de conformidade tributária pode ser induzido ao contribuinte pela iminência de auditoria e sanções aplicadas pelas autoridades fiscais, ou seja, modelado como uma decisão puramente econômica sob incerteza, conforme dispõe a abordagem padrão da evasão fiscal (ALLINGHAM; SANDMO, 1972).

Quanto maior a evasão fiscal, maior é o comprometimento da arrecadação do Estado em atividades ostensivas de fiscalização, efetivadas por autoridades fiscais que dependem de ferramentas dispendiosas: pessoal, sistemas de detecção, penalização e serviços de declaração, além de aporte legal e complexo aparato administrativo (LANDSBERGER; MEILIJSON, 1982), bem como, a literatura é inconclusiva sobre a influência das auditorias fiscais (RIAHI, 2004) e das sanções, ou seja, sobre o poder coercitivo, desempenhar um efeito benéfico à conformidade fiscal sobre os contribuintes.

Em seu artigo, Cabré (2019) expõe três componentes que entende causar a sonegação fiscal, quais sejam: não arquivamento, subdeclaração e falta de pagamento, com isso, as causas da sonegação vão desde o não cumprimento de obrigações acessórias (formalidades) à falta do pagamento do imposto.

A fiscalização tributária atua de forma preventiva, concomitante e posterior, elaborando normas e executando funções administrativas, para que o contribuinte

recolha os tributos de forma espontânea ou de forma repressiva, para os contribuintes que não recolheram os valores devidos ao Estado, gerando as autuações fiscais. Nesta busca pelos recursos sonegados, a tecnologia da informação é instrumento essencial à fiscalização (IONITA, 2017).

Por sua vez, Hasani (2019) expõe que o desempenho da arrecadação está relacionado ao comportamento da fiscalização ou da autoridade tributária, com melhor profissionalismo e transparência, com investimento em sistemas eletrônicos e tratamento de riscos, otimizando o cumprimento voluntário das leis fiscais.

Existe a preocupação de buscar recursos sonegados, pois o aumento da carga fiscal e a evasão se alimentam reciprocamente. A multiplicação de impostos e contribuições, o aumento das suas alíquotas ou das suas bases de incidência, tendem a gerar uma reação defensiva dos agentes econômicos que, especialmente em períodos de retração da atividade econômica, fazem o possível para escapar da tributação. O Estado, por sua vez, responde com novos aumentos da carga legal de tributos, induzindo os contribuintes a redobrem os seus esforços em matéria de evasão (JÚNIOR, 2000).

Segundo Júnior (2000), as deficiências e fragilidades da administração tributária e do sistema de fiscalização no Brasil são antigas. Vêm-se acumulando ao longo dos anos e fazem parte de um processo mais amplo, já referido neste trabalho, de desarticulação do Estado brasileiro e de enfraquecimento de instrumentos vitais da administração pública.

O Brasil passou por sistemas de administração, seja patrimonialista, burocrática e gerencial, os quais nunca foram totalmente abolidos ou implementados, restando de alguns sistemas, resquícios na cultura da administração pública, a qual se destaca a patrimonialista.

Como a Constituição de 1988, que permitiu a criação de uma série de privilégios ou sua consolidação, privilégios que foram, ao mesmo tempo, um tributo pago ao patrimonialismo, ainda presente na sociedade brasileira e uma consequência do corporativismo que recrudescer com a abertura democrática (BRESSER-PEREIRA, 2015).

Na administração pública patrimonialista, o interesse privado prevalecia sobre o interesse público; o patrimônio público e o privado eram confundidos, existindo o nepotismo, o empreguismo e a corrupção. Bresser Pereira (2015) conceitua patrimonialismo como característica nas sociedades pré-capitalistas e pré-

democráticas, onde havia uma impermeabilidade entre os patrimônios públicos e os privados. Para o autor, patrimonialismo significa a incapacidade ou a relutância do príncipe distinguir entre o patrimônio público e seus bens privados (VIOLIN, 2007).

Segundo Paludo (2012), o Estado era visto neste modelo como extensão da sua propriedade privada, não levando em conta as necessidades do povo, mas sim, de uma minoria que estava diretamente ligada ao poder. Chiavenato (2012) sintetiza a administração pública patrimonialista como a confusão entre a propriedade pública e privada; destes conceitos, outras consequências são desencadeadas para deteriorar o serviço público.

As principais características da administração pública patrimonialista, segundo Pereira (2010), que ainda podem ser percebidas nos órgãos públicos brasileiros são, dentre outras:

- a. ausência de divisão entre propriedade pública e propriedade privada;
- b. nepotismo, corrupção, troca de favores (=clientelismo) e personalismo (= sociedade baseada em relações pessoais, e não contratuais);
- c. arbitrariedade das decisões;
- d. *endeusamento* do soberano (Chefe do Executivo);
- e. descaso pelas demandas sociais;
- f. desorganização administrativa do Estado e inexistência de carreiras administrativas.

Nesta esteira, vê-se o serviço de fiscalização e arrecadação tributária serem negligenciados; não tem sido dada a devida importância estratégica à administração tributária, em especial da fiscalização, para o bom funcionamento do sistema tributário. Um observador atento e experiente perceberá, sem muita dificuldade, que grande parte dos problemas do sistema brasileiro, talvez a maior parte, não poderá ser resolvida, exclusivamente, no plano da legislação.

No entanto, grande parte da discussão se restringe à dimensão legal da questão, muitas vezes, apenas à dimensão constitucional, como se mudanças no capítulo tributário da Constituição fossem o essencial da reforma de que o País precisa nesse terreno (JÚNIOR, 2000).

Concomitantemente, são apresentadas falhas nas fiscalizações e são dadas sugestões para que elas sejam minimizadas, de modo a tornar a fiscalização em recursos para os cofres públicos mais eficiente.

## 1.2 Problema da pesquisa

Quando se tem uma situação de desequilíbrio fiscal, ou seja, quando as despesas públicas geradas são superiores às receitas públicas ingressadas nos cofres públicos, sejam, Federal, Estadual ou Municipal, a LRF dispõe que se a realização das receitas não comportar o cumprimento de metas de resultado primário ou nominal, os Poderes e o Ministério Público promoverão limitação de empenho e movimentação financeira, segundo critérios fixados pela Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) (BRASIL, 2000).

Por sua vez, este diploma legal prevê que, para se criar ou aumentar despesas de caráter continuada, ou seja, aquelas que durem mais que dois exercícios, o administrador público deverá promover aumento de receitas de forma permanente, e esse aumento se dará pela elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição (BRASIL, 2000).

A LRF é um tema de amplo debate no Brasil e no mundo, considerando que a norma segue pilares de outros instrumentos internacionais que contribuíram para melhoria da gestão fiscal e que obtiveram bons resultados em relação ao planejamento, transparência e a prevenção de riscos e desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas. Sendo assim, trata-se de um poderoso instrumento para controle das receitas e gastos públicos, contribuindo para a responsabilidade da gestão fiscal em prol dos cidadãos, bem como com a transparência da contabilidade pública (SOAREZ, 2014).

A restrição orçamentária intertemporal do governo, revela que um aumento nos gastos públicos, não acompanhado de um aumento nos impostos, deve, futuramente, ser reduzido ou ser seguido por um aumento futuro de impostos (ISSLER; LIMA, 1998).

Noutro giro, a população que, principalmente em épocas de crises econômicas, necessitam de mais e melhores políticas públicas, por maior exposição social (desemprego, inflação etc.), vêm uma contenção de políticas públicas por diminuição dos recursos Estatais.

Portanto, uma abordagem mais ampla da pobreza é fundamental para orientar a formulação de políticas públicas, evitando, assim, que os efeitos da crise econômica se desdobrem dramaticamente no futuro. Se o nível de renda pode ser recuperado de forma relativamente rápida após a superação da crise, a ampliação de

vulnerabilidades e a redução de capacidades – associadas ao declínio de indicadores nutricionais, educacionais e de saúde – podem ter consequências ao longo do ciclo de vida dos indivíduos, além de impactos intergeracionais negativos para uma inclusão social digna e significativa (MDS, 2010)

Portanto, surge o problema: **Como incrementar a receita pública no Brasil, em épocas de desequilíbrio fiscal, preservando o planejamento do Estado?**

### **1.3 Objetivos da pesquisa**

#### 1.3.1 Objetivo Geral

Desenvolver orientações para o gestor público, que lhe dê outra alternativa na busca de recursos públicos, via fiscalização e arrecadação tributária, para a realização do planejamento do Estado.

#### 1.3.2 Objetivos Específicos

- apresentar um modelo de identificação de empresas, de médio e grande porte, que tenham potencialidade de serem fiscalizadas por sonegação de tributos;
- identificar formas/rotinas de fiscalização simplificada, com ênfase na movimentação financeira do sujeito passivo;
- demonstrar a forma de utilizar os documentos fiscais eletrônicos como meio de auxílio na fiscalização.

### **1.4 Justificativas**

Este trabalho busca novas medidas de geração de receitas que poderão ser implementadas, além daquelas constantes no rol da LRF, a fim de que o gestor público resolva problemas de caixa na sua gestão, dando nova opção ao gestor, além do controle das despesas públicas e aumento das receitas públicas elencadas de forma taxativa e simplória na LRF, constantes nos artigos 14, II, e 17, §§, quais sejam: elevação de alíquotas ou ampliação de base de cálculo de tributos, majoração ou criação de tributo ou contribuição, bem como outras medidas de contenção de

despesas inseridas no corpo da lei, como artigos 19, 23 e 31, considerando ser menos árduo controlar as despesas do que gerar receitas, em que pese a grande importância do controle dos gastos públicos.

Com esse novo procedimento será dado à fiscalização tributária, maior importância na arrecadação e incremento da receita pública, de modo a reequilibrar as contas, atendendo ainda dispositivo do artigo 13 da LRF, das metas bimestrais de combate à evasão e à sonegação e arrecadação judicial e administrativa, ou seja, será feita uma ligação entre o técnico/operacional e o legal (BRASIL, 2000; MIGUEL, 2018).

O crescimento da arrecadação pode resultar da cobrança mais rigorosa dos impostos e contribuições existentes ou do aperfeiçoamento da legislação para suprimir brechas que facilitam a evasão por meio do chamado planejamento tributário.

Em determinadas circunstâncias, é possível, até mesmo, combinar aumento da receita com diminuição da carga legal para determinados contribuintes. No entanto, esse resultado agradável, frequentemente presente no discurso político, só é viável na prática, quando se confere importância estratégica ao fortalecimento da administração tributária e ao combate à evasão (JÚNIOR, 2000).

Neste sentido, um fisco eficiente potencializa o ingresso de recursos nos cofres públicos e reduz a concorrência desleal, a fiscalização atua com o objetivo de aproximar a arrecadação efetiva do potencial, para garantir os recursos necessários ao funcionamento do Estado, nas áreas de educação, saúde, segurança pública e previdência social, entre outras.

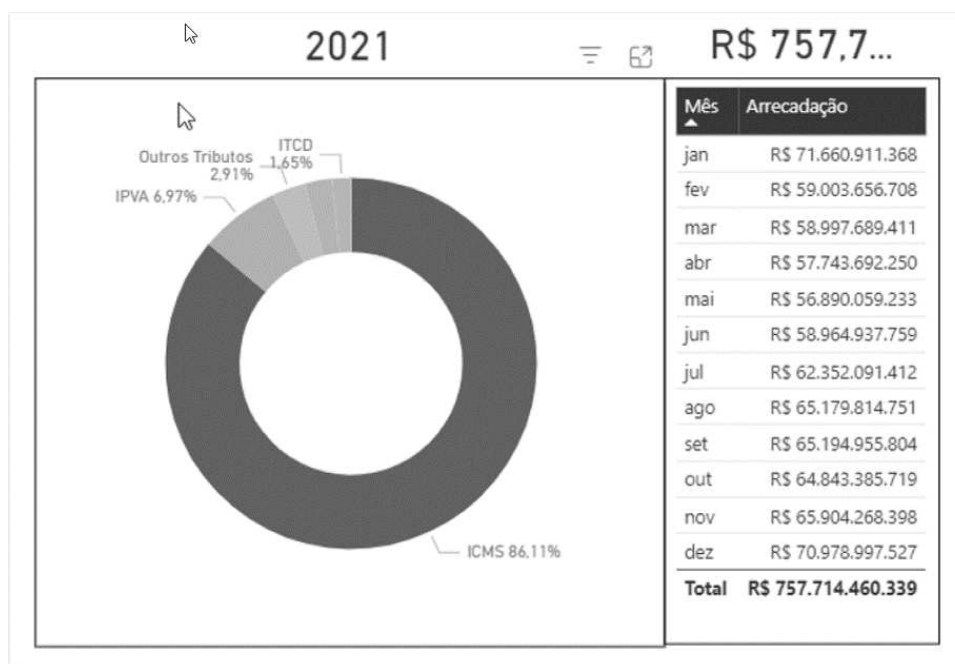
Assim amplia-se a conformidade tributária em obediência à legalidade e combatendo à sonegação fiscal e aos demais ilícitos tributários. Para atingir esses objetivos, as ações estão condicionadas a este tripé: (I) disponibilizar ao seu corpo funcional as melhores ferramentas tecnológicas; (II) capacitar continuamente cada profissional que atua nos respectivos processos de trabalho; e (III) disseminar o conhecimento produzido na organização (RECEITA FEDERAL, 2021; SEFA - SP, 2022).

A gama e volume de recursos arrecadados no Brasil é significativo, devido a ser o 9º (nono) PIB do mundo em 2021, que atingiu o montante de R\$ 8,9 trilhões, segundo o IBGE (2022).

No mesmo exercício, os Estados tiveram o seguinte desempenho arrecadatário:



Figura 1 - Arrecadação dos Estados em 2021



Fonte: Confaz, 2021.

Portanto, em 2021 a arrecadação da União e Estados representou cerca de 27% do PIB brasileiro, ficando de fora deste percentual a arrecadação dos Municípios brasileiros.

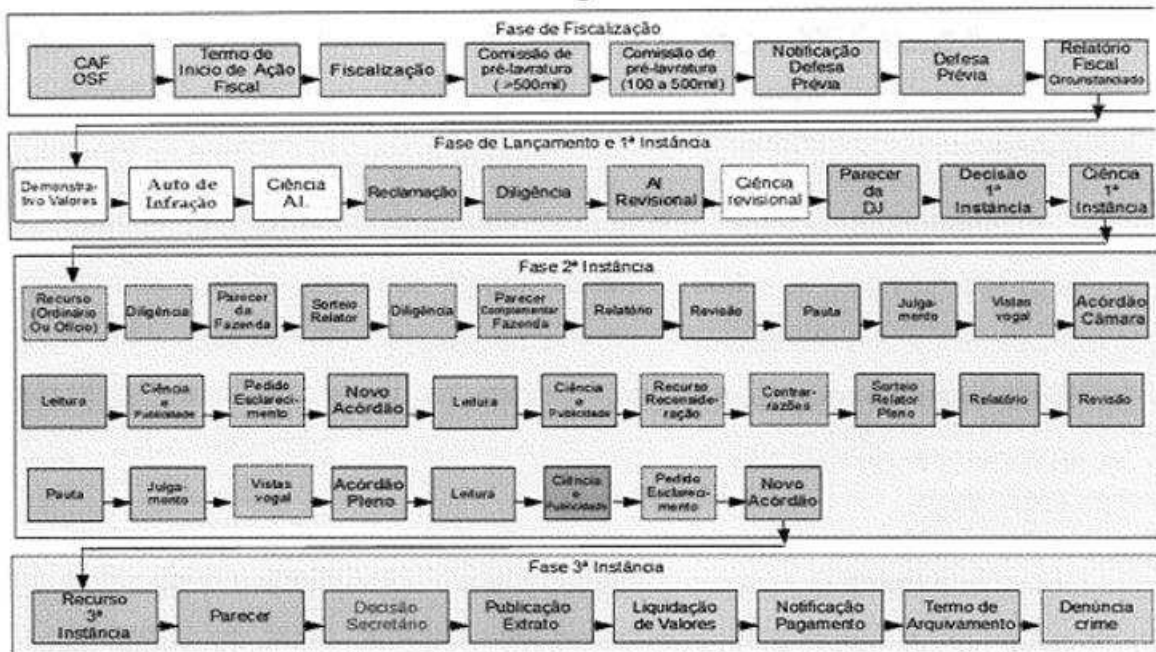
Considerando entraves culturais e de interesses pessoais, as dificuldades de se trazer os recursos para os cofres do Estado surgem como processos administrativos e judiciais morosos e carregados de entendimentos pessoais, que se modificam com facilidade, trazendo enorme insegurança jurídica, brechas e dificuldades legais para se arrecadar os tributos devidos (RECEITA FEDERAL, 2021; SEFA-RS, 2021, SEFA-SP, 2022).

Após a lavratura do auto de infração, existe o contraditório administrativo que, em razão da lei para regular o processo administrativo fiscal, da suspensão da exigibilidade do crédito tributário decorrente do lançamento tributário após a impugnação pelo contribuinte e da inafastabilidade do Poder Judiciário processar e julgar novamente o que foi objeto de decisão em processo administrativo, há, nesse modelo adotado pelo Brasil, uma considerável demora para que o crédito tributário, objeto do lançamento fiscal, seja liquidado pelo pagamento (RECEITA FEDERAL, 2021; JÚNIOR, 2000).

No modelo vigente, a decisão final sobre o lançamento depende da conclusão do processo administrativo (Figura 2), mediante decisão definitiva a ser proferida pelo Conselho de Contribuinte do Ministério da Economia ou das Secretarias de Estado, e, na expressiva maioria dos casos, na sua rediscussão perante o Poder Judiciário, ou mesmo o processo de execução fiscal, que também se dá pela via Judicial.

Assim retarda-se ou impossibilita-se, pelo decurso temporal, a conversão das autuações fiscais em recursos financeiros para o Estado de forma imediata ou a curto prazo ou mesmo o recebimento efetivo das execuções fiscais, resultando em execuções frustradas, em percentual relevante, conforme evidenciado em tópico específico (CNJ, 2021; RECEITA FEDERAL, 2021; SEFA-RS, 2021, SEFA-SP, 2022).

Figura 2 - Fluxo básico do Procedimento Administrativo Fiscal do Estado do Paraná



Fonte: Manual Setor PAF – SEFA/PR, 1993.

Portanto, dito isto, o trabalho aborda os problemas relacionados desde a identificação do fato gerador do tributo, percorrendo o caminho da identificação dos fatos geradores imediatos, menos controversos, que envolvam menos discussão tributária, assim, diminuindo o contencioso, indo até a cobrança dos débitos, apontando falhas no processo e propondo soluções para sua melhoria.

Importante também destacar que o assunto é abordado em um momento relevante para o país, que é a discussão para mudança do sistema tributário brasileiro. Ao que tudo indica, o atual governo Lula está empenhado em aprovar a reforma tributária ainda neste ano de 2023, sendo que existem, há muito tempo, duas PECs no Congresso Nacional em que o governo Lula irá se basear para aprovar a reforma tributária.

A PEC nº 45/2019 é de autoria do Deputado Federal Baleia Rossi (MDB-SP), a qual cria o imposto sobre bens e serviços (IBS), que será uniforme em todo o território nacional, cabendo à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exercer sua competência exclusivamente por meio da alteração de suas alíquotas, ampliando a base de cálculo dos impostos hoje existentes.

Assim haverá incidência tributária também sobre bens intangíveis e unificando duas contribuições — o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) — e três impostos — o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e o Imposto sobre Serviços (ISS).

Atualmente, as contribuições ficam inteiramente com a União, onde o IPI é partilhado entre União e governos locais, o ICMS fica com os estados e o ISS, com os municípios (PEC nº 45/2019).

A alíquota do imposto aplicável a cada operação será formada pela soma das alíquotas fixadas pela União, pelos Estados ou Distrito Federal e pelos Municípios, cabendo a cada ente alterar sua alíquota. Ainda, o IBS terá as características de um imposto de valor adicionado (IVA), modelo adotado por grande número de países europeus (PEC nº 45/2019).

Propõe-se, ainda, a criação de um imposto seletivo, com finalidade extrafiscal, destinados a desestimular o consumo de determinados bens, serviços ou direitos (PEC nº 45/2019).

Por sua vez, existe no Senado Federal a PEC nº 110/2019 que reproduz o texto de reforma tributária já aprovado por Comissão Especial da Câmara dos Deputados, que teve como idealizador e relator o Deputado Luiz Carlos Hauly. Pela PEC, serão extintos 9 (nove) tributos (IPI, IOF, PIS/Pasep, Cofins, Salário-Educação, Cide Combustíveis, todos federais, ICMS estadual e o Imposto sobre Serviços (ISS) municipal).

No lugar deles, é criado um imposto sobre o valor agregado de competência estadual, chamado de Imposto sobre Operações com Bens e Serviços (IBS), e um imposto sobre bens e serviços específicos (Imposto Seletivo), de competência federal.

O IBS seria criado nos moldes do que existe em países industrializados, sem tributar medicamentos e alimentos. Como será de competência estadual, mas com uma única legislação federal, a arrecadação deve ser administrada por uma associação de fiscos estaduais. O Imposto Seletivo, por sua vez, incidirá sobre produtos específicos, como petróleo e derivados; combustíveis e lubrificantes; cigarros; energia elétrica e serviços de telecomunicações (PEC nº 110/2019).

Será extinta, também, a CSLL, incorporada pelo IR, que, por isso, terá suas alíquotas ampliadas. Além da fusão ou extinção de tributos, há alteração das competências tributárias da União, Estados, Distrito Federal e Municípios (PEC nº 110/2019).

A adoção de um imposto semelhante ao IVA no Brasil não é novidade, já que há impostos similares aos mesmos, como o ICMS e o IPI, que são impostos não cumulativos, portanto, a adoção do IVA trará grandes avanços para o sistema tributário Brasileiro, somente no aspecto da unificação da legislação tributária, pois hoje tem-se legislação esparsa, composta por decretos, leis, portarias, etc., a nível Federal, Estadual, Distrital e Municipal, e a questão da vedação de concessão de benefícios fiscais, que parece que não será adotada pelo Governo brasileiro, apesar de ser característica do IVA (BORYANA, 2020; PEC nº 110/2019).

Acerca do tema, Feria (2020) esclarece que o IVA, como qualquer outro tipo de imposto, é vulnerável à fraude. Tradicionalmente, a inclusão de impostos sobre o consumo no mix de impostos é vista como uma forma de espalhar o risco de aplicação, e o IVA é percebido como menos suscetível à fraude do que sua principal alternativa e equivalente econômico, o imposto sobre vendas no varejo (GST).

Essa vantagem comparativa é atribuível à multiplicidade - caráter escalonado do IVA, que exige que o imposto seja cobrado nas transações entre empresas, mas, também, permite que as empresas creditem o IVA pago em suas compras (entradas) contra o IVA cobrado em suas vendas (saídas).

Esse processo de cobrança em várias etapas garante que: a. os compradores de bens intermediários tenham interesses opostos aos dos vendedores, reduzindo assim as possibilidades de evasão; e b. o risco de evasão é distribuído entre os diferentes elementos da cadeia produtiva. As características do IVA garantem, assim,

que este se insere, por natureza, no quadro da prevenção da criminalidade situacional: criar o imposto de uma maneira que impeça a ocorrência de fraudes.

Assim, é apresentada uma análise crítica sobre o novo sistema tributário, considerando a cultura e comportamento, tanto da Administração Pública brasileira, quanto dos contribuintes brasileiros, no capítulo de conclusão e sugestões para novos estudos.

#### 1.4.1 Contribuições Práticas

Essa pesquisa pretende contribuir com a melhoria da decisão do administrador público na gestão do orçamento, quanto à previsão das receitas e a fixação das despesas, deixando de dar ênfase apenas na contenção de gastos, tão importante para a execução das políticas públicas, para enfatizar, também, na arrecadação de tributos sonegados, com implementação de novas técnicas ou rotinas de fiscalização, bem como novos procedimentos e mudança de postura de gestão pública na área administrativa tributária, a fim de trazer aos cofres públicos recursos financeiros urgentes para reequilibrar o orçamento público.

#### 1.4.2 Contribuições Teóricas

Existem poucas pesquisas que abordam o tema, apenas alguns estudos, conforme levantamento bibliográfico utilizado, como o de Lima (2007) que *Acompanhamento tributário – um novo paradigma em fiscalização para a Receita Federal do Brasil*” e procedimentos práticos existentes neste sentido, adotados pela Receita Federal e pelas Receitas de alguns Estados brasileiros, como São Paulo, Espírito Santo, Rio Grande do Sul, e, assim, procurar-se-á contribuir para o amadurecimento desta questão para a sociedade brasileira.

#### 1.4.3 Adequação da Dissertação à Linha de Pesquisa do PGP

O assunto se enquadra na linha de pesquisa Governança Pública e Desenvolvimento do Programa, conforme conceitua o Decreto Federal nº 9.203 de 22/11/2017, que materializa o conceito acadêmico, tratando a governança pública como um conjunto de mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em

prática para avaliar, direcionar e monitorar a gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade.

O conceito de Governança Pública também pode ser retirado do Referencial Básico de Governança Aplicável a Órgãos e Entidades da Administração Pública, do Tribunal de Contas da União (TCU, 2014), o qual considera, de forma mais objetiva, que governança pública compreende tudo o que uma instituição pública faz para assegurar que sua ação esteja direcionada para objetivos alinhados aos interesses da sociedade.

Esta dissertação ainda se identifica com o projeto estruturante da linha denominada *Governança Pública como Contribuição para o Planejamento e Desenvolvimento*, por envolver o estudo da governança pública, da transparência, e planejamento nas três esferas públicas, Municipal, Estadual e Federal, bem como as relações institucionais entre os diversos agentes (executores das políticas públicas) e os principais (sociedade) *Stakeholders* do Estado.

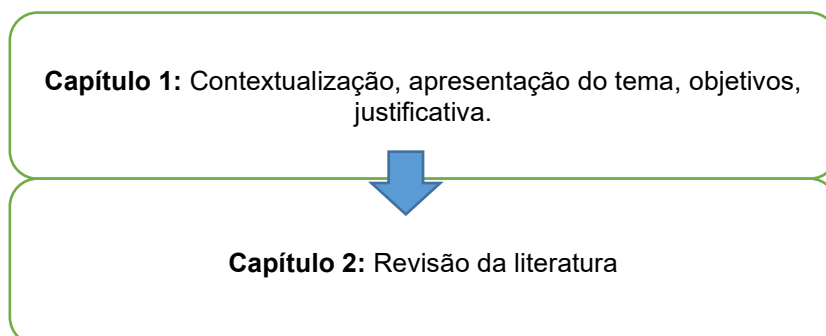
## 1.5 Estrutura da dissertação

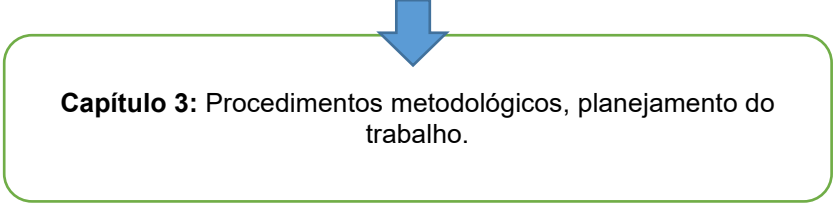
A proposta da dissertação contará com o capítulo 1, que apresenta o tema da pesquisa, o problema da pesquisa, seus objetivos e justificativa.

Capítulo 2 trata do referencial teórico sobre o tema proposto, onde são expostas as pesquisas que fundamentam o desenvolvimento deste estudo e as orientações propostas.

Capítulo 3 que apresenta os procedimentos metodológicos da pesquisa, os procedimentos adotados para a coleta e tratamento dos dados obtidos e demais aspectos sobre consultas realizadas ao tema, planejamento e execução do trabalho.

Figura 3 - Estrutura de desenvolvimento da pesquisa





**Capítulo 3:** Procedimentos metodológicos, planejamento do trabalho.

Fonte: Autor

## 2 DESENVOLVIMENTO

Este capítulo tem o objetivo de melhorar o entendimento do tema estudado, identificar com o Programa do Curso de Pós-Graduação, embasando a pesquisa realizada, bem com contribuindo para as orientações propostas. Estará dividido nos seguintes tópicos: *Governança Pública, Planejamento Estatal, Sonegação Fiscal no Brasil, Imposto sobre o Valor Agregado, Execução Fiscal no Brasil.*

### 2.1 Governança pública

A fim de demonstrar a identidade da dissertação com o Programa do Curso de Pós-graduação, além do capítulo 1.4.3, apresenta-se o referencial teórico de Governança Pública, onde se gerencia os recursos do Estado para atender às demandas sociais.

Mathias-Pereira (2010) explica que a governança pública pode ser entendida como o sistema que determina o equilíbrio de poder entre todos os envolvidos numa organização – governantes, gestores, servidores, cidadãos – com vistas a permitir que o bem comum prevaleça sobre os interesses de pessoas ou grupos.

A organização, ao se desenvolver e atingir um melhor desempenho, alcança seus objetivos, que resulta em satisfação para todos os atores envolvidos. Esse elenco de requisitos, para fomentar a boa governança, é que permite que uma organização se torne confiável para os cidadãos e, dessa forma, se legitima junto à sociedade.

Linczuk (2012) esclarece que a governança pública não se trata de uma mudança institucional ou de forma de gestão, muito menos de simples atendimento a regras, mas de uma mudança de mentalidade e comportamento de toda uma sociedade na aplicação quotidiana dos princípios por ela pregados.

Governança é o exercício da autoridade, controle, gerenciamento e poder de governo. É a maneira pela qual o poder é exercido no gerenciamento dos recursos econômicos e sociais para o desenvolvimento do país. O objetivo é o gerenciamento dos recursos econômicos e sociais para o desenvolvimento do país (SANTOS, 2001).

Governança, no setor público, estaria relacionada à capacidade de implementação das reformas, nos seus aspectos técnicos, financeiros e gerenciais, cujos objetivos são a implementação de reformas no âmbito técnico, financeiro e gerencial (FERREIRA, 1996).

Governança no setor público é a capacidade de ação do Estado na formulação e implementação de políticas públicas e consecução das metas coletivas (ARAÚJO, 2002).

Governança Pública é mais do que uma forma eficaz e eficiente de executar o *negócio governo*; ela está relacionada à legalidade e legitimidade, sendo mais do que valores estritamente empresariais. Governança pública é uma atividade complexa que envolve o *governo* de complexas redes sociais nos setores políticos (KIRCHLER, 1997).

Governança Pública é a proteção da inter-relação entre gestão, controle e fiscalização por organizações governamentais e por organizações criadas por autoridades governamentais, visando à concretização dos objetivos políticos de forma eficiente e eficaz, bem como a comunicação aberta e a prestação de contas, para benefício das partes interessadas, com o objetivo de concretizar objetivos políticos de forma eficiente e eficaz (TIMMERS, 2000).

Governança pública é um processo dinâmico pelo qual se dá o desenvolvimento político e através do qual a sociedade civil, o estado e o governo organizam e gerem a vida pública. Consiste no processo dinâmico que envolve a sociedade civil, o estado e o governo (BRESSER-PEREIRA, 2001).

Governança no setor público pode ser definida como a capacidade que um determinado governo tem para formular e implementar suas políticas. A fonte dessa governança são os agentes públicos ou servidores do Estado, que possibilitam a formulação/implementação correta das políticas públicas e representam a face deste diante da sociedade civil e do mercado, no setor de prestação de serviços diretos ao público (ARAÚJO, 2002).

Governança compreende os mecanismos (político, econômico, socioambiental, administrativo, legal etc.) colocados em prática para garantir que os



resultados pretendidos para as partes interessadas sejam definidos e alcançados., compreendendo os mecanismos político, econômico, socioambiental, administrativo, legal etc. (IFAC, 2014).

## **2.2 PLANEJAMENTO GOVERNAMENTAL**

Como a área de concentração do Programa de Pós-Graduação é o Planejamento Público e Desenvolvimento, são apresentados maiores detalhes acerca dos conceitos de planejamento governamental ou planejamento público e sua pertinência com o tema da pesquisa, observando que os recursos obtidos por meio do esforço de fiscalização compõem o sistema orçamentário, que, por sua vez, faz parte do processo de planejamento governamental.

No atual contexto em que a Administração Pública se encontra, exige-se que ela se pautar sempre pelo interesse público, baseando-se em uma gestão voltada para os cidadãos. Para que tais fins sejam alcançados, se faz fundamental que exista uma boa administração dos recursos públicos (GUIMARÃES, 2008).

O planejamento tem sido adotado, por todo o mundo, como uma eficiente ferramenta que auxilia os governos a galgarem os objetivos acima descritos. No que se refere à questão da gestão dos recursos públicos, assim como das ações realizadas pelos Estados, o planejamento também tem desempenhado importante papel (GUIMARÃES, 2008).

De acordo com o Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão (2021), o orçamento público é um instrumento de planejamento governamental em que constam as despesas da administração pública para um ano, em equilíbrio com a arrecadação das receitas previstas.

O modelo orçamentário brasileiro é definido na Constituição Federal de 1988 do Brasil. Compõe-se de três instrumentos: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Kohama (2014) conceitua esses três instrumentos como o Sistema de Planejamento Integrado, ou ainda, Processo de Planejamento-Orçamento.

Com na fase do planejamento orçamentário há a previsão da receita pública, que pode se confirmar na execução do orçamento, podendo ficar inferior ou superior à efetiva arrecadação, dependendo do cenário econômico que ocorrer (MCASP, 2021).

Importante esclarecer que, como no sistema orçamentário brasileiro, a receita pública é reconhecida pelo regime de arrecadação ou caixa, em vez do regime de competência, como ocorre na iniciativa privada; todo ingresso efetivo de recursos nos cofres públicos afetam o orçamento de maneira positiva (MCASP, 2021).

### 2.3 Sonegação fiscal no Brasil

Para Beccaria (1999), a própria lei cria a sonegação fiscal, pois quanto maior o imposto, maior é a vantagem obtida na sonegação fiscal, ou seja, é economicamente racional para pessoas físicas e jurídicas sonegarem.

Cabré (2019) conceitua sonegação fiscal, que chama de lacunas fiscais ou *Tax Gap*, ressaltando a importância de sua mensuração para a administração tributária, destacando que elas se dão por causa da evasão fiscal.

Por sua vez, Feria (2020), em seu trabalho acerca das fraudes existentes no imposto IVA, conceitua a fraude fiscal que ocasiona a sonegação, como sendo um comportamento que visa obter vantagem fiscal ilícita.

Segundo estudos realizados pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT, 2020) e pela Receita Federal do Brasil (2020), o índice de sonegação fiscal no Brasil é elevado, conforme demonstrado nas tabelas abaixo.

Tabela 1 - Autos de Infração Lavrados por Setor em 2019

Descrição	Quant	Valor R\$	Quant %	Valor %
Comércio	1.870	16.760.528.274,00	27,28	8,93
Prestação de Serviços	1.512	23.307.732.085,00	22,06	12,41
Indústria	1.820	58.444.695.578,00	26,55	31,12
Transportes e serviços relacionados	275	3.262.914.605,00	4,01	1,74
Construção Civil	337	4.860.697.703,00	4,92	2,59
Serviços de comunicação, energia e água	123	14.002.735.314,00	1,79	7,46
Serviços financeiros	162	56.599.648.145,00	2,36	30,14
Sociedades de participações	110	5.394.890.615,00	1,6	2,87
Outros	646	5.156.372.492,00	9,41	2,75
<b>Total</b>	<b>6.854</b>	<b>187.790.214.811,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Receita Federal (2020)

A tabela 2 expõe que no exercício de 2019 um total de mais de R\$69 bilhões de reais em autos de infração foram lavrados pelos Estados e pelo Governo Federal, demonstrando o alto índice de irregularidade tributária encontrado.

Tabela 2 - Autos de Infração lavrados pelas Secretarias da Fazenda em 2019

<b>Descrição</b>	<b>Quant</b>	<b>Valor R\$</b>	<b>Quant %</b>	<b>Valor %</b>
Agricultura e pecuária	2.247	542.530.720,00	1,17	0,78
Indústria	72.949	25.165.078.792,00	37,99	36,18
Infraestrutura	2.571	2.928.274.785,00	1,34	4,21
Comércio	85.935	32.593.576.346,00	44,75	46,86
Serviços	28.333	8.325.759.899,00	14,75	11,97
<b>Total</b>	<b>192.035</b>	<b>69.555.220.542,00</b>	<b>100,00</b>	<b>100,00</b>

Fonte: Adaptado de IBPT (2020), CONFAZ (2019)

Pelo estudo do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT, 2018), o faturamento não declarado pelas empresas é de R\$ 2,33 trilhões por ano; a estimativa de tributos sonegados de R\$ 417 bilhões por ano e o montante de autos lavrados pelos fiscos federal, estadual e municipal foi de R\$ 273,1 bilhões em 2019. O ICMS foi o tributo mais sonegado em 2018, seguido pelo Imposto de Renda e a CSLL; em 2019, o Imposto de Renda teve sonegação levemente superior à sonegação do ICMS.

A sonegação de ICMS é maior no setor de comércio e as empresas do setor financeiro apresentaram indício de aumento de sonegação de tributos federais de 252,3%, entre 2018 e 2019. O Brasil está na média do índice de sonegação empresarial dos países desenvolvidos (IBPT, 2018).

O Sindicato dos Procuradores da Fazenda Nacional (SINDPROFAZ, 2019), também divulgou estudo sobre sonegação fiscal no ano de 2018, considerando, além de dados divulgados pela Receita Federal, sobre arrecadação de tributos federais, dados de arrecadação do FGTS, Salário Educação e tributos estaduais, chegando-se à conclusão de índice de sonegação estimada de R\$ 524.909 milhões.

Pela cultura tributária do Estado em simplesmente aumentar alíquotas de tributos ou de sua base de cálculo, de congelar gastos, pelas interferências políticas na administração tributária, pela pressão econômica de determinados setores privados, entre outros motivos, o aumento da eficiência da administração tributária tem sido negligenciado.

Siqueira e Ramos (2006) utilizaram o modelo de Allingham e Sandmo (1972) para explicar como o comportamento dos contribuintes no Brasil determina o nível de

evasão fiscal do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF). Os resultados indicam que o aumento nas probabilidades de auditoria, penalidades, na alíquota marginal do imposto e na eficiência das auditorias das declarações reduzem a evasão do IRPF, confirmando a teoria.

Os estudos de Long e Schwartz (1987) e de Andreoni, Erad e Feinsten (1998), demonstraram que a experiência de sofrer auditoria em um ano, gera no contribuinte o receio de sofrer uma auditoria no futuro, fazendo que seja influenciado para um comportamento de conformidade fiscal do ano subsequente. No entanto, se há uma percepção baixa de ocorrer auditoria, a desconformidade compensará o risco pelo não pagamento e estimulará a evasão (KIRCHLER; WAHL, 2010).

Outra forma de cálculo de volume de sonegação são as transações bancárias, sendo que no período de implantação da CPMF, a contribuição possibilitou mensuração mais próxima à realidade do volume sonegado.

Everardo Maciel, ex- Secretário da Receita Federal, entre 1995 e 2002, em exposição à CPI do Sistema Financeiro, com base na arrecadação do IPMF (substituído pela CPMF), mostrou que R\$ 4,1 trilhões foram movimentados em bancos no ano de 1998 (equivalente a 4 (quatro) vezes o valor do PIB daquele ano, que foi de R\$ 1,01 trilhão), cuja alíquota do imposto naquele ano era de 0,2%, arrecadando R\$ 8,118 bilhões, descontados os impostos, os pagamentos e transferências entre instituições financeiras, sobram R\$ 825 bilhões que não são captados (CINTRA, 1999).

Nesse montante, estariam incluídas a economia informal, a sonegação e a elisão fiscal, portanto, cerca de 82% do PIB daquele ano. Em 2007, último ano de vigência da CPMF, foram recolhidos R\$ 36,319 bilhões, segundo balanço divulgado pela Receita Federal, a uma alíquota de 0,38%, enquanto a arrecadação federal foi de R\$ 903.640 milhões, para um PIB informado de R\$ 2.720 trilhões, o que daria uma movimentação de recursos de R\$ 9.636 trilhões, em uma analogia à 1998, portanto, cerca de R\$ 1,934 trilhão não captado. Essa seria a fonte com características mais precisas que se teria, embora em um período defasado (RECEITA FEDERAL, 2007).

Estudos mais recentes demonstram que a movimentação financeira ainda é representativa, pois dados de 2022 (FEBRABAN, 2022) apresentam total de Pix transacionados de R\$ 10,9 trilhões, TED de R\$ 40,7 trilhões, boleto de R\$ 5,3 trilhões, cartão de crédito R\$ 2,09 trilhões, cartão de débito R\$ 992 bilhões, cheques R\$ 666,8 bilhões, DOC R\$ 55,7 bilhões, para um PIB em 2022 de R\$ 9,9 trilhões (IBGE, 2022).

A utilização da tecnologia da informação nos fiscos contribui para a diminuição da sonegação fiscal, neste sentido, Kochanova (2017) explica que resultados de pesquisas por ele realizadas, sugerem que a adoção do documento fiscal eletrônico e arquivos eletrônicos melhoram o negócio ambiente, reduzindo os custos de conformidade fiscal suportados pelas empresas. Custos mais baixos podem levar a mais alocação eficiente de recursos dentro de uma empresa e para maiores resultados e lucros, o que pode aumentar a base tributária e, conseqüentemente, as receitas fiscais do governo.

Kochanova (2017) testou se o arquivamento eletrônico de documentos fiscais altera a relação receita tributária/PIB. O efeito da declaração eletrônica sobre a receita tributária em relação ao PIB pode ser positivo se o aumento dos impostos supera o crescimento do PIB. Isso pode acontecer se empresas e pessoas físicas pagarem mais impostos sem um aumento proporcional de produção, consumo ou investimentos/poupança e, portanto, poderia sinalizar a redução da evasão fiscal. Caso contrário, a taxa de impostos em relação ao PIB pode permanecer inalterada ou diminuir se os componentes do PIB internalizarem os efeitos da declaração eletrônica mais rapidamente do que a receita tributária.

## **2.4 Imposto sobre valor agregado**

Feria (2020), esclarece que, no caso do IVA, para os comerciantes, garante que os fornecedores lhes forneçam faturas que permitem crédito e isso dá alguma garantia de que o IVA é, até certo ponto, autoexecutável, também é verdade que essa autoexecução é um tanto ilusória. Em primeiro lugar, há algumas evidências de que *más cadeias de produção* podem se formar; em segundo lugar, e talvez mais importante, mesmo onde cadeias ruins não se formam, a autoexecução não cobre todos os aspectos da cadeia produtiva e é justamente nesses pontos, quando os elementos de autoexecução estão ausentes, que a fraude tende a ocorrer.

Como visto, o IVA que se tornou como referência para a criação do IBS, nas duas propostas de reforma tributária, tem estrutura bem semelhante aos impostos ICMS e IPI, e mesmo ao PIS e COFINS não cumulativos, portanto, já existe e não é a estrutura do imposto que impedirá a sonegação.

Acerca da fiscalização do IVA, Boryana (2019) esclarece que uma abordagem diferente e mais eficaz para gerenciar a conformidade com o IVA, pelo menos em

países com instituições financeiras desenvolvidas, é o casamento sistemático de entidades de liquidação de pagamentos dados aos registros de vendas das empresas. Ao contrário de loterias temporárias e restituições de impostos, este é um longo prazo estratégia de aplicação baseada em oportunidades decorrentes do avanço implacável da digitalização e conectividade na economia.

Além disso, explorar a crescente aceitação de pagamentos rastreáveis para fins fiscais torna desnecessária a cobrança de recibos dos consumidores e não incorrer nas receitas e custos administrativos associados a lotarias e reembolsos de impostos.

Nesta linha, vê-se que o IVA, modelo que se pretende implantar no país, não é insuscetível de sonegação, dependendo de informações financeiras via bancos para sua fiscalização.

Assim, Feria (2020) esclarece fraudes que ocorrem no IVA, distinguindo-as em organizada e evasão, organizada tende a resultar em níveis mais altos de perda de receita e subsídio às redes do crime organizado, enquanto a evasão tende a ter um impacto maior sobre a desigualdade fiscal e cria um campo de atuação desigual. Essas distinções estão resumidas no quadro 1.

Tanto a evasão quanto a fraude organizada podem ser subdivididas em vários subtipos, conforme apresentado no quadro 1. Deve-se notar que esses tipos/subtipos são indicativos e não rigidamente distintos.

Quadro 1 - IVA - Evasão vs Fraude Organizada

	Evasão	Fraude Organizada
Definição	Resultados da informalidade ou crime de meio período Omissão deliberada, ocultação ou deturpação de informações para reduzir a responsabilidade pelo IVA	Ações coordenadas e sistemáticas, com vários níveis de sofisticação e organização, com o objetivo de obter uma vantagem financeira ilegítima de IVA
Tipos de perpetradores	Principalmente pequenas empresas	Realizado em grande parte por gangues criminosas organizadas
Localização	Operando tradicionalmente em níveis local, regional ou nacional, embora se expandindo como resultado da digitalização da economia	Principalmente operando transnacionalmente através das fronteiras
Métodos	Aproveite as limitações e distinções administrativas nacionais na base de cálculo	Aproveite as limitações de aplicação das administrações fiscais no comércio transfronteiriço
Tipos de custos	Principalmente a desigualdade tributária e a criação de um campo de jogo desigual	Principalmente perda de receita, subsídio ao crime organizado, compliance e custos administrativos

Fonte: Feria (2020)

O Brasil utiliza o sistema de Nota Fiscal Eletrônica para lastrear as operações mercantis, sendo que o sistema contribui de maneira significativa para a fiscalização tributária, tanto dos tributos hoje existentes no País, quanto dos que, porventura, seriam implementados, no caso do IVA.

Segundo Kochanova (2017), a adoção de sistemas de arquivamento eletrônico transacionais, com funcionalidade de pagamento eletrônico, reduz significativamente o tempo para preparar e pagar impostos com efeitos quase imediatos e se fortalece nos anos subsequentes. Os resultados implicam, assim, que a adoção do sistema de arquivamento eletrônico mais avançado reduz significativamente os custos de conformidade fiscal suportados pelas empresas.

## 2.5 Resultados das fiscalizações realizadas pela Receita Federal

Para uma melhor compreensão do tema a ser pesquisado, e a fim de dirimir dúvidas iniciais acerca de modelos hoje existentes de fiscalização, notadamente o modelo existente na Receita Federal, evidencia-se neste capítulo o modelo de fiscalização aplicado pela Receita Federal denominado *monitoramento* ou *compliance*.

Outras Secretarias da Fazenda aplicam também o modelo semelhante ao da Receita Federal, mas, por considerar o da Receita Federal mais abrangente e pioneiro, foca-se nele e, em complemento, nos modelos adotados pelas Secretarias das Fazendas dos Estados do Rio Grande do Sul e de São Paulo, por estarem mais avançados entre os fiscos estaduais e terem materiais disponíveis para consultas.

Outra intenção de apresentar este modelo adotado pela Receita Federal é dirimir dúvidas que, porventura, se tenha sobre o ineditismo da pesquisa, objeto desse estudo, bem como fortalecer o argumento da necessidade de realizar a pesquisa nos moldes propostos, a fim de minimizar falhas hoje existentes na arrecadação de tributos, que prejudicam o ingresso de recursos nos cofres públicos e beneficiam o sonegador.

As explicações acerca do modelo adotado pela Receita Federal foram abstraídas do documento *Relatório Anual de Fiscalização – Resultados de 2020 – Plano de Ação para 2021*, na Receita Estadual do Rio Grande do Sul, *Planejamento Anual para 2021* e no *Programa Nos Conformes* da Receita Estadual de São Paulo.

A Receita Federal adotou o conceito de *Grau de Aderência das Autuações*, sendo utilizado para medir a manutenção dos lançamentos efetuados pela Fiscalização. Consideram-se mantidos os lançamentos pagos, parcelados, em cobrança administrativa e aqueles encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), para inscrição em Dívida Ativa e a consequente cobrança executiva (RECEITA FEDERAL, 2021).

A seguir, são discriminadas as situações dos lançamentos tributários decorrentes das auditorias externas, efetuadas no ano de 2015. Utilizar-se-á o ano mais antigo disponibilizado no relatório, pois considera-se que neste tempo, cerca de 7 (sete) anos passados, seja melhor para estudar os efeitos das autuações e suas consequências, como julgamentos pela via administrativa fiscal e inscrição em dívida ativa.

Tabela 3 - Grau de Aderência das Autuações em 2015

Situação	Valor lançado (R\$)	Valor %	Quant	
			Processos	Quant %
Pago/Parcelado	4.448.537.441,75	3,80%	8.158,03	29,70%
Em julgamento	45.419.112.238,17	38,75%	5.887,21	21,43%
Em cobrança	6.476.877.076,97	5,53%	2.112,49	7,69%
Enviado PGFN	25.466.755.260,32	21,73%	9.534,00	34,71%
Outros	5.129.247.195,07	4,38%	522,00	1,90%



Julgamento procedente	30.272.879.508,84	25,83%	1.257,00	4,58%
<b>Total</b>	<b>117.213.408.721,12</b>	<b>100,00%</b>	<b>27.470,73</b>	<b>100,00%</b>

Fonte: Receita Federal (2021)

Conforme os dados evidenciados, pode-se abstrair informações que corroboram com esta tese, de alto indicador de inscrição em dívida ativa das autuações efetuadas 21,73%, alto índice de litígio administrativo 38,75%, sendo que para um período já antigo, 2015, portanto, para períodos mais recentes a tendência é de aumento do índice, baixo índice de pagamento 3,80% (RECEITA FEDERAL, 2021).

Conforme Receita Federal (2021), a análise do grau de aderência de anos mais recentes, tais como 2018, 2019 e 2020, não é suficiente para conclusões sobre o efetivo grau de aderência, haja vista que estarão pendentes de julgamento, em termos de valores, mais de 80% dos lançamentos constituídos nestes anos. Todavia, considerando um período maior de análise, como no caso dos lançamentos efetuados em 2014, por exemplo, apenas 5,53% dos processos foram julgados improcedentes até dezembro de 2020.

Em termos de valores, esses julgamentos (ano de 2014) representam 23,9% do crédito constituído. Importante destacar que, desses lançamentos, ainda restam 18,19% em número de processos e 30,75% em termos de valores pendentes de julgamento pelos órgãos de julgamento administrativo (RECEITA FEDERAL, 2021).

O aperfeiçoamento do grau de aderência é alcançado, primordialmente, pela qualidade crescente dos lançamentos efetuados pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal, que se comprometem com o crédito tributário até a fase final do contencioso, preparando subsídios para a atuação da PGFN junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), e pelo acompanhamento dos julgados efetuados pela Subsecretaria de Tributação e Contencioso (RECEITA FEDERAL, 2021).

As questões processuais e medidas cautelares criadas pelo Código Tributário Nacional, expõe que o resultado financeiro das autuações efetuadas são morosas, em razão da lei que regula o processo administrativo-fiscal, como também da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, decorrente do lançamento tributário após a apresentação da impugnação pelo contribuinte e da inafastabilidade do Poder Judiciário processar e julgar novamente, o que foi objeto de decisão em processo administrativo, assim, há, nesse modelo adotado pelo Brasil, uma considerável

demora para que o crédito tributário objeto do lançamento fiscal seja liquidado pelo pagamento (RECEITA FEDERAL, 2021; SEFA-RS, 2021; SEFA-SP, 2022).

No modelo vigente, a decisão final sobre o lançamento depende da conclusão do processo administrativo, mediante decisão definitiva a ser proferida pelo CARF, e, na expressiva maioria dos casos, na sua rediscussão perante o Poder Judiciário, retardando o recolhimento das autuações fiscais. Em relação ao resultado direto da fiscalização na arrecadação, 18,86% das autuações executadas em 2019, por exemplo, foram pagas ou parceladas até o final de 2020 (RECEITA FEDERAL, 2021; SEFA-RS, 2021; SEFA-SP, 2022).

A fim de contornar esses problemas, a Receita Federal e as Receitas dos Estados do Rio Grande do Sul e São Paulo, adotaram a fiscalização com foco nos contribuintes de maior capacidade contributiva. A organização do sistema de fiscalização pelo porte dos contribuintes possibilitou a especialização dos Auditores-Fiscais em temas característicos dos contribuintes de maior capacidade contributiva, tais como: preços de transferência, planejamentos tributários abusivos, erosão da base tributária em operações de comércio exterior, operações de reestruturação societárias, dentre outros (RECEITA FEDERAL, 2021; SEFA-RS, 2021; SEFA-SP, 2022).

Além disso, os dois fiscos acompanham as novas teses tributárias, para evitar e coibir evasões tributárias que causam prejuízos aos cofres públicos, notadamente, nos contribuintes de maior capacidade contributiva (RECEITA FEDERAL, 2021; SEFA-RS, 2021; SEFA-SP, 2022).

Os resultados, a partir de 2010, demonstram uma evolução consistente na atuação da Fiscalização da RFB nos grandes contribuintes, que responderam por 81% do crédito constituído em 2020. Essa evolução é resultante de uma atuação focada em recuperar os créditos tributários de maior relevância, de um consistente processo de capacitação e do desenvolvimento de ferramentas tecnológicas para análise e cruzamento de dados (RECEITA FEDERAL, 2021; SEFA-RS, 2021; SEFA-SP, 2022).

Sobre a participação dos maiores contribuintes no cadastro e na arrecadação, estes, embora representem menos de 0,01% do total de empresas inscritas no cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas (CNPJ), responderam, em 2020, por 60% da arrecadação total (RECEITA FEDERAL, 2021).

O monitoramento da arrecadação consiste na análise do comportamento dos recolhimentos mensais, bem como na busca da arrecadação potencial dos

contribuintes diferenciados (JERKOVIC, 2018; RECEITA FEDERAL, 2021; SEFA-RS, 2021; SEFA-SP, 2022).

Com isso, o monitoramento deve ser percebido pelos maiores contribuintes, com o intuito de modificar seu comportamento arrecadatário para recolher os valores efetivamente devidos. Essa atuação, focada em elevar o nível de conformidade tributária desse segmento de contribuintes, tem como objetivo, não apenas manter os níveis de arrecadação esperados, mas, também, evitar a formação de passivos tributários elevados (JERKOVIC, 2018; RECEITA FEDERAL, 2021; SEFA-RS, 2021; SEFA-SP, 2022).

Assim, sempre que os elementos disponíveis aos auditores-fiscais responsáveis pelo monitoramento permitem, a Receita Federal aciona mecanismos de alerta para que esses contribuintes adotem as medidas de correção, evitando as sanções aplicáveis pelo descumprimento da norma tributária (JERKOVIC, 2018; RECEITA FEDERAL, 2021; SEFA-RS, 2021; SEFA-SP, 2022).

Por sua vez, o fisco adota e conceitua outra técnica de fiscalização, a Conformidade Tributária (ou elevação do grau de *compliance*), que é um dos processos de trabalho da cadeia de valor da Receita Federal, que tem como objetivo incentivar e facilitar o cumprimento da obrigação tributária, principal ou acessória (JERKOVIC, 2018; RECEITA FEDERAL, 2021; SEFA-RS, 2021; SEFA-SP, 2022).

A Fiscalização, como destinatária das informações prestadas pelos contribuintes e por terceiros vinculados ao fato gerador da obrigação tributária, atua dentro de uma gestão de risco que priorize as ações de fiscalização para aqueles contribuintes que agem de forma intencional para sonegar, sendo um alertador dos contribuintes que apresentem indícios de erros no cumprimento da obrigação tributária. Duas ações são complementares para o aumento do grau de conformidade: ações de autorregularização e simplificação das obrigações acessórias (JERKOVIC, 2018; RECEITA FEDERAL, 2021; SEFA-RS, 2021; SEFA-SP, 2022).

Autorregularização é o cumprimento espontâneo da obrigação tributária. Em 2020, o segmento das denominadas *malhas finas* para pessoas físicas e jurídicas, permaneceu em destaque dentre as ações executadas pela Fiscalização, com o objetivo de incentivar a autorregularização e o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias. O ano de 2020 foi marcado pela abertura de novas fronteiras digitais, com a criação, em junho, do serviço *DDA - Malha Fiscal IRPF no Portal e-CAC*, possibilitando a apresentação de documentos pelos contribuintes com

declaração em malha fiscal e a contestação de lançamentos de malha, por meio de processos digitais (JERKOVIC, 2018; RECEITA FEDERAL, 2021; SEFA-RS, 2021; SEFA-SP, 2022).

Esse serviço também contemplou contribuintes ainda não intimados ou notificados e, pela primeira vez, permitiu que declarantes do IRPF 2020 antecipassem, no mesmo ano de entrega da Declaração, a apresentação de documentos que pudessem comprovar pendências identificadas na Declaração retida em malha (RECEITA FEDERAL, 2021).

Além disso, possibilitou a detecção e o tratamento ágeis das situações que apresentam alto potencial de encerramento sem resultado, evidenciando que a aplicação dos recursos tecnológicos contribui para aumentar a produtividade na malha fiscal. Por fim, destaca-se a ação institucional anual de estímulo à autorregularização das pessoas físicas, por meio do envio de cartas por todo o país, que apresentou os seguintes resultados em 2020: Para as pessoas jurídicas, como resultado concreto do *Projeto Fiscalizações de Alta Performance – FAPE/Malha PJ*, o ano de 2019 foi marcado pela execução de ações céleres de âmbito nacional, destinadas à promoção da autorregularização e posterior constituição do crédito tributário dos contribuintes que não se autorregularizaram (JERKOVIC, 2018; RECEITA FEDERAL, 2021).

Em relação aos maiores contribuintes, a autorregularização está, diretamente, relacionada à missão da área, que visa ao cumprimento espontâneo. Dessa forma, a primeira etapa do trabalho é proporcionar ao contribuinte a oportunidade de estar em conformidade. Daí a relevância dos alertas de inconformidade dos maiores contribuintes nas regularizações das obrigações acessórias (JERKOVIC, 2018; RECEITA FEDERAL, 2021; SEFA-RS, 2021; SEFA-SP, 2022).

Os fiscos adotam medidas específicas para determinados setores representativos, como bebidas e cigarros; dentre essas medidas, destaca-se o início do desenvolvimento de novo sistema, pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) em conjunto com a Casa da Moeda do Brasil (CMB), e a criação, pela RFB, de uma Equipe Especial de Acompanhamento Integral do Setor de Bebidas (EEAI Bebida), com plano de ação estruturado em diversas frentes de trabalho e comportamento do contribuinte (como adimplência, consistência, regularidade de fornecedores) (RECEITA FEDERAL, 2021; SEFA-RS, 2021, SEFA-SP, 2022).

A omissão de receitas na venda de mercadorias é uma das principais operações de identificação de inconsistência e ainda é a diferença entre a receita bruta

declarada e o valor dos documentos fiscais emitidos pela pessoa jurídica (RECEITA FEDERAL, 2021; SEFA-RS, 2021; SEFA-SP, 2022).

Expostas essas questões, apresenta-se o quadro 2, a fim de dirimir melhor as dúvidas entre o modelo existente e a proposta desta pesquisa.

Quadro 2 - Comparação entre modelos de monitoramento

<b>Descrição</b>	<b>Modelo Adotado pela Receita Federal</b>	<b>Modelo da Proposta de Pesquisa</b>
Premissas	Autuação próxima ao fato gerador; foco em grandes contribuintes e setores econômicos.	Autuação para período próximo, um ano, um ano e meio. Grandes/Médios Contribuintes com capacidade econômica de pagamento. Foco manter o contribuinte em atividade.
Objetivos	Aumentar arrecadação tributária; evitar formação de passivos tributários	Gerar recursos imediatos para os cofres públicos.
Abrangência das autuações fiscais	Todo tipo de irregularidade	Foco na autuação pela movimentação financeira
Período da autuação	Próximo ao fato gerador	Um ano e meio da ocorrência do fato gerador
Periodicidade da fiscalização	Constante/rotineira	Em períodos de crises orçamentárias

Contencioso fiscal	Melhoria na qualidade dos lançamentos; Acompanhamento do litígio pelo Auditor Fiscal até a fase final do contencioso; Apoio à PGFN; foco em grandes contribuintes; especialização em temas que envolvam esses contribuintes; acompanhamento de novas teses.	Melhoria na qualidade dos lançamentos (Correções de erros de atuais autuações.); redução do leque de irregularidades a serem autuadas; força tarefa para fiscalização e julgamento (máximo 30 dias, política estoque zero); acompanhamento do autuado em operações presentes.
Procedimentos	Acompanhamento dos recolhimentos mensais e suas distorções; adoção da autorregularização; Medidas específicas para alguns produtos (como bebidas e fumo)	Identificar sonegadores pela movimentação financeira, autuação e acompanhamento da arrecadação até a ocorrência do reequilíbrio orçamentário.

Fonte: Adaptado de Receita Federal (2021); SEFA-RS (2021), SEFA-SP (2022).

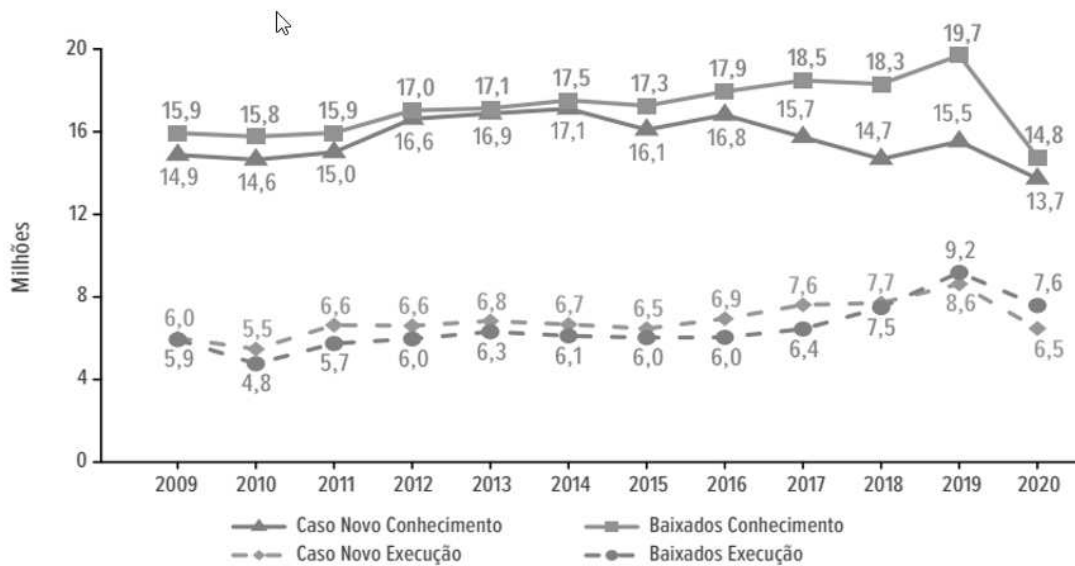
Conforme se constata acima, as orientações propostas são mais objetivas do que uma fiscalização habitual.

## 2.6 Execução fiscal no Brasil

O CNJ divulga dados, anualmente, sobre a *performance* das execuções fiscais no Brasil, que constituem grande parte dos casos em trâmite e etapa de maior morosidade. O Poder Judiciário contava com um acervo de 75 milhões de processos pendentes de baixa no final do ano de 2020, sendo que mais da metade desses processos (52,3%) se referia à fase de execução (CNJ, 2021).

A figura 4 traz as séries históricas dos casos novos e baixados. Os dados mostram que, apesar de ingressar no Poder Judiciário quase duas vezes mais casos em conhecimento do que em execução, no acervo a situação é inversa: a execução é 32,8% maior.

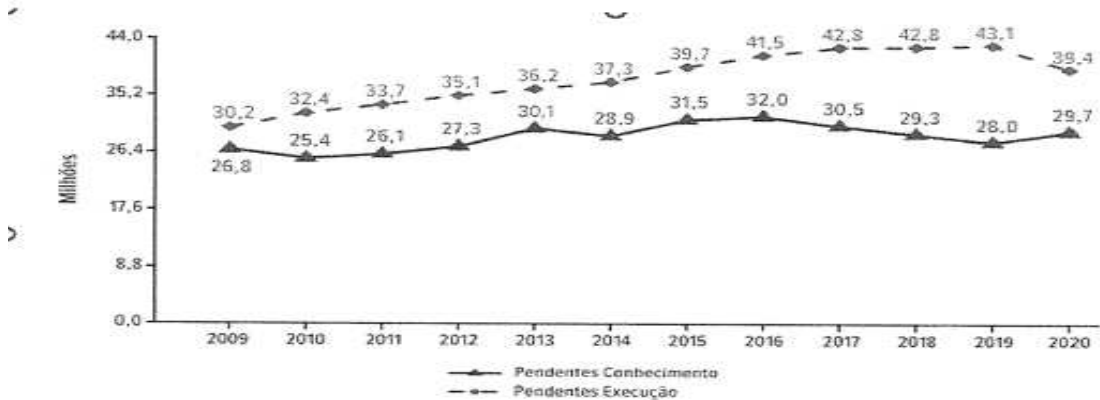
Figura 4 - Série histórica dos casos novos e baixados nas fases de conhecimento e execução



Fonte: CNJ (2021)

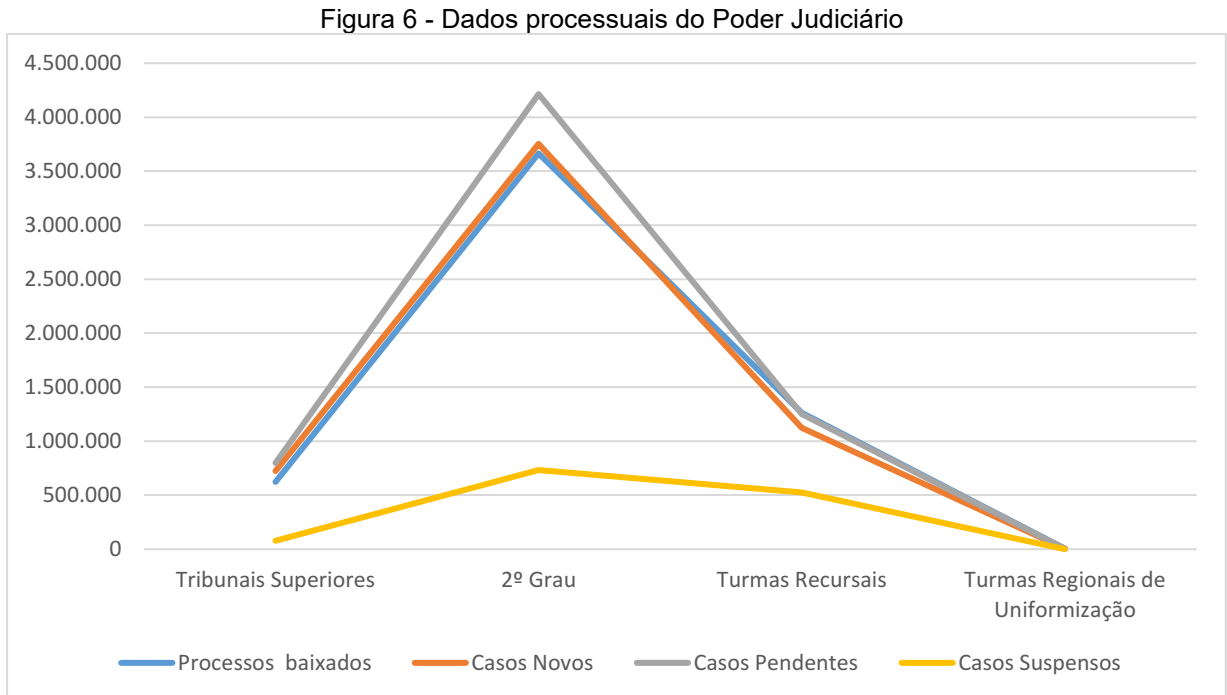
A figura 5 traz as séries históricas dos casos pendentes diferenciados entre processos de conhecimento e de execução. Os casos pendentes na fase de execução apresentaram uma clara tendência de crescimento do estoque entre os anos de 2009 e 2017, e permanece quase que estável até 2019. O aspecto positivo é que o estoque de execução pendente foi reduzido em 8,6% em 2020, em relação ao ano anterior, demonstrando maior eficiência na baixa do estoque do executivo.

Figura 5 - Série histórica dos casos pendentes nas fases de conhecimento e execução



Fonte: CNJ (2021)

Ainda, segundo o CNJ (2021), na figura 6, abaixo, está exposto que a maior parte dos processos de execução é composta pelas execuções fiscais, que representam 68% do estoque em execuções pendentes no Poder Judiciário. Esses processos são os principais responsáveis pela alta taxa de congestionamento do Poder Judiciário, representando aproximadamente 36% do total de casos pendentes e congestionamento de 87% em 2020.

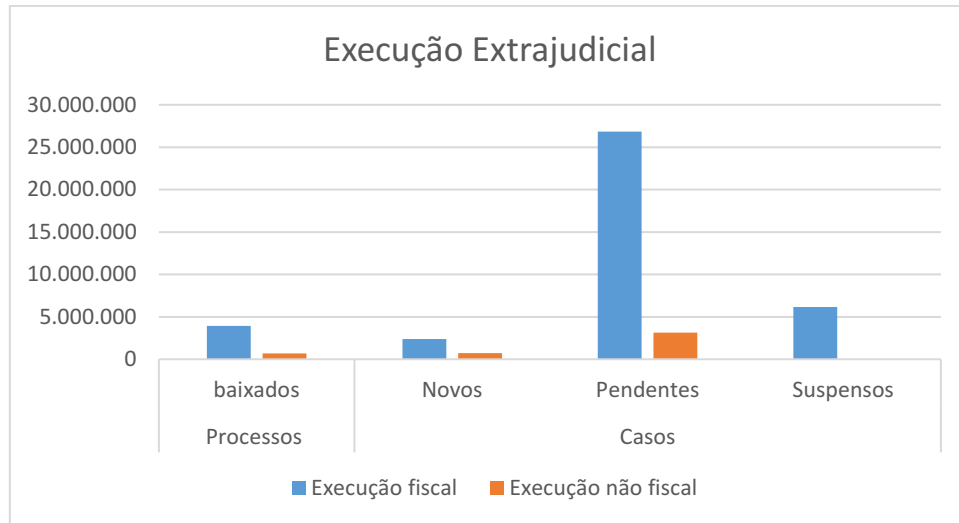


Fonte: CNJ ( 2021)

A figura 7, abaixo, apresenta a situação das execuções fiscais extrajudiciais no ano de 2020, que possuem grande volume, se comparado com as demais ações extrajudiciais.



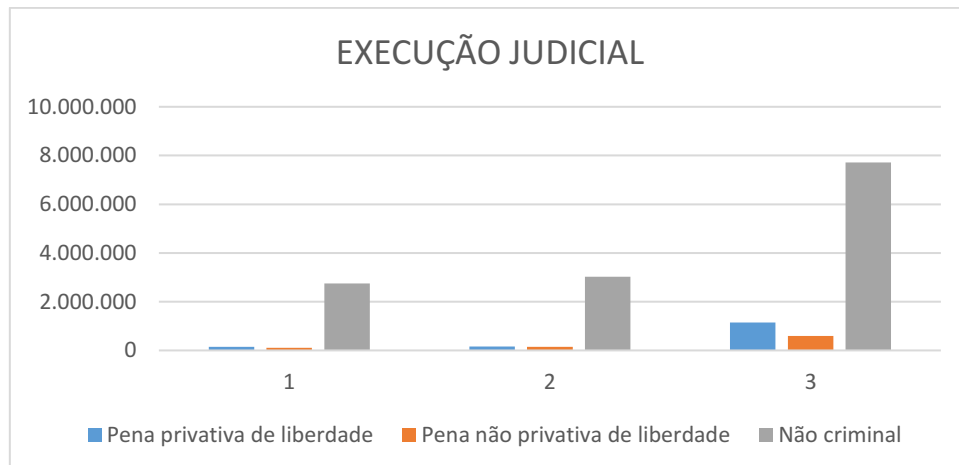
Figura 7 - Execução Extrajudicial



Fonte: CNJ (2021)

A figura 8, a seguir, apresenta a situação das execuções fiscais judiciais no ano de 2020, em relação às ações criminais, conforme se observa, as ações de cunho não criminal são bem superiores às criminais.

Figura 8 - Execução Judicial



Fonte: CNJ (2021)

Pelas figuras 7 e 8, de cada 100 (cem) processos de execução fiscal que tramitaram em 2020, apenas 13 foram baixados. Há de se destacar, no entanto, que há casos em que o Judiciário esgotou os meios previstos em lei e, ainda assim, não houve localização de patrimônio capaz de satisfazer o crédito, permanecendo o

processo pendente. Ademais, as dívidas chegam ao Judiciário após esgotados os meios de cobrança administrativos, e, por isso, existe difícil recuperação.

O maior impacto das execuções fiscais está na Justiça Estadual, que concentra 83% dos processos. A Justiça Federal responde por 17%; a Justiça do Trabalho por 0,27% e a Justiça Eleitoral, por apenas 0,01%.

Da mesma forma, o efeito desses processos nos acervos é mais significativo na Justiça Federal e Estadual. Na Justiça Federal, os processos de execução fiscal correspondem a 46% do seu acervo total de primeiro grau (conhecimento e execução); na Justiça Estadual, a 40%; na Justiça do Trabalho, a 2%.

Apesar de as execuções fiscais representarem cerca de 38% do acervo de primeiro grau na Justiça Estadual, verifica-se, na Figura 9, que somente dois tribunais possuem percentual superior a essa média: TJSP (58,5%) e TJRJ (56,2%), mas, por representarem tribunais de grande porte, sobem a média do segmento estadual, pois apenas no TJSP são 11 milhões de execuções fiscais pendentes (CNJ, 2021).

Na Justiça Federal, com média de 46% de execuções pendentes em relação ao acervo de ações, dois apresentam índice maior que a média: TRF3 com 57% e TRF2 com 50%.

A maior taxa de congestionamento de execução fiscal está na Justiça Federal (93%), seguida da Justiça Estadual (86%) e da Justiça do Trabalho (88%). A menor é a da Justiça Eleitoral (83%), em que pese haja tribunais com 100% (TRE-PR e TRE-AL). Na Justiça Estadual, destaca-se o TJAM com 99%, o TJDFT com 98% e o TJSP com 96%.

Assim como verificado no total de casos pendentes, houve redução dos processos de execução fiscal pelo terceiro ano consecutivo (-11,2%), representando a maior redução histórica dentro da série temporal (CNJ, 2021).

Os casos novos também reduziram no último ano (-21,9%). Mesmo com a redução do acervo, a taxa de congestionamento aumentou em 0,4 ponto percentual em 2020, em razão da redução também do total de baixados na execução fiscal (-14,2%).

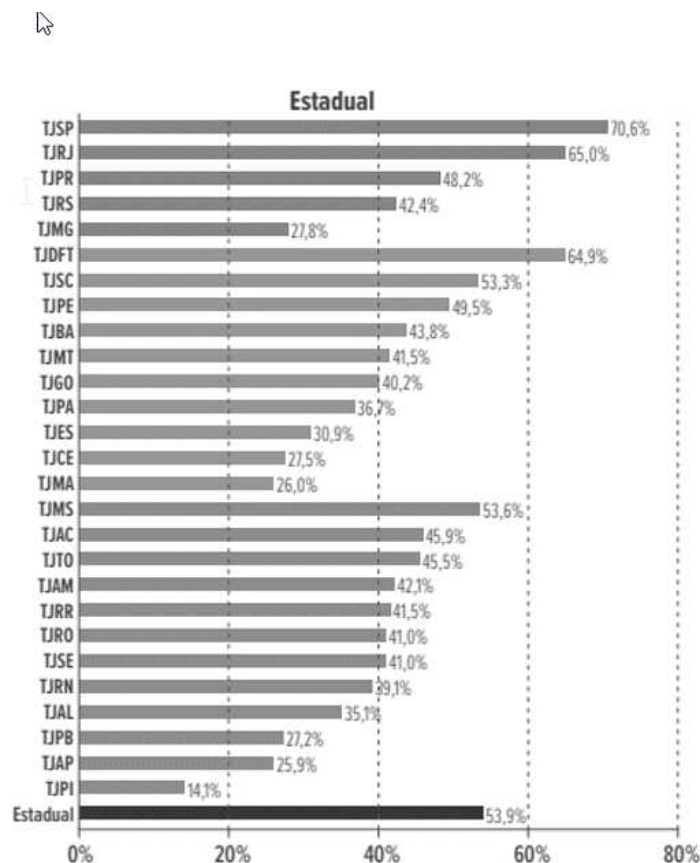
Porém, o aumento maior ocorreu ao desconsiderar as execuções fiscais, significando que os outros processos ensejaram o aumento da taxa de congestionamento, e não tanto a execução fiscal. O tempo de giro do acervo desses processos é de 6 anos e 10 meses, ou seja, mesmo que o Judiciário parasse de

receber novas execuções fiscais, ainda seria necessário todo esse tempo para liquidar o acervo existente (CNJ, 2021).

O impacto da execução é significativo, principalmente nos segmentos da Justiça Estadual, Federal e Trabalhista, correspondendo, respectivamente, a 53,9%, 49,6%, e 55,3% do acervo total de cada ramo.

Em alguns tribunais, a execução chega a consumir mais de 60% do acervo, conforme demonstra a figura 9, como é o caso do TJDFT, TJRJ, TJSP na Justiça Estadual.

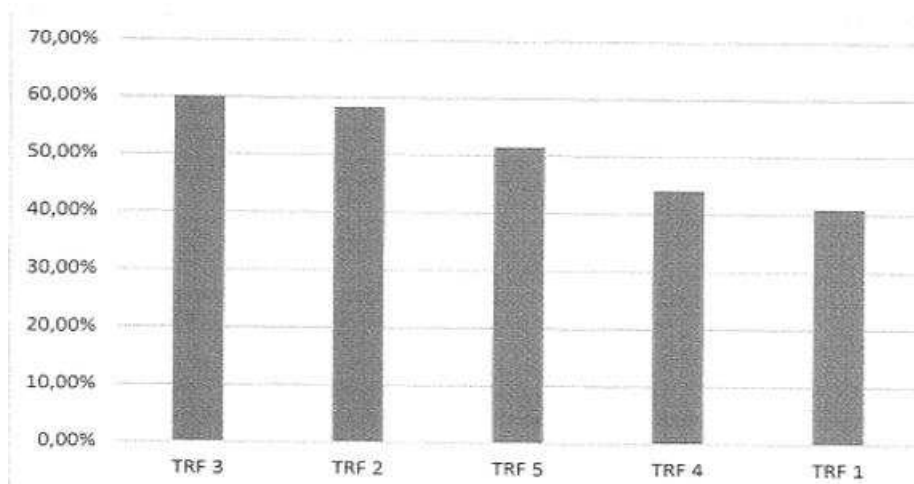
Figura 9 - Percentual de casos pendentes de execução em relação ao estoque total de processos, por tribunal nos Estados



Fonte: CNJ (2021)

Nos TRF3 na Justiça Federal, e TRT10, TRT13, TRT14, TRT16, TRT19, TRT2, TRT20, TRT21, TRT23, TRT7, TRT8, TRT9 na Justiça do Trabalho, a figura 10 demonstra o alto índice de execuções fiscais nos Tribunais Federais, aproximando Estados e União neste aspecto.

Figura 10 - Execução nos TRFs



Fonte: CNJ (2021).

Ao longo do tempo, o relatório da Justiça em números se consolidou como a principal fonte de mensuração da atividade judicial, passando a utilizar indicadores internacionalmente reconhecidos para apuração da eficiência e economicidade das unidades judiciárias e dos tribunais, como a taxa de congestionamento (CNJ, 2021).

A taxa de Congestionamento é um indicador que mede o percentual de casos que permaneceram pendentes de solução ao final do ano-base, em relação ao que tramitou (soma dos pendentes e dos baixados), também chamado de congestionamento.

Cumprir informar que, de todo o acervo, nem todos os processos podem ser baixados no mesmo ano, devido a existência de prazos legais a serem cumpridos, especialmente nos casos em que o processo ingressou no final do ano-base (CNJ, 2021).

Conforme a tabela 4, a taxa de congestionamento para processos na fase conhecimento não criminal (cível, empresarial etc.) é menor. Na execução fiscal está a segunda maior demanda.

Tabela 4 - Taxa de Congestionamento por tipo de processo, ano 2020

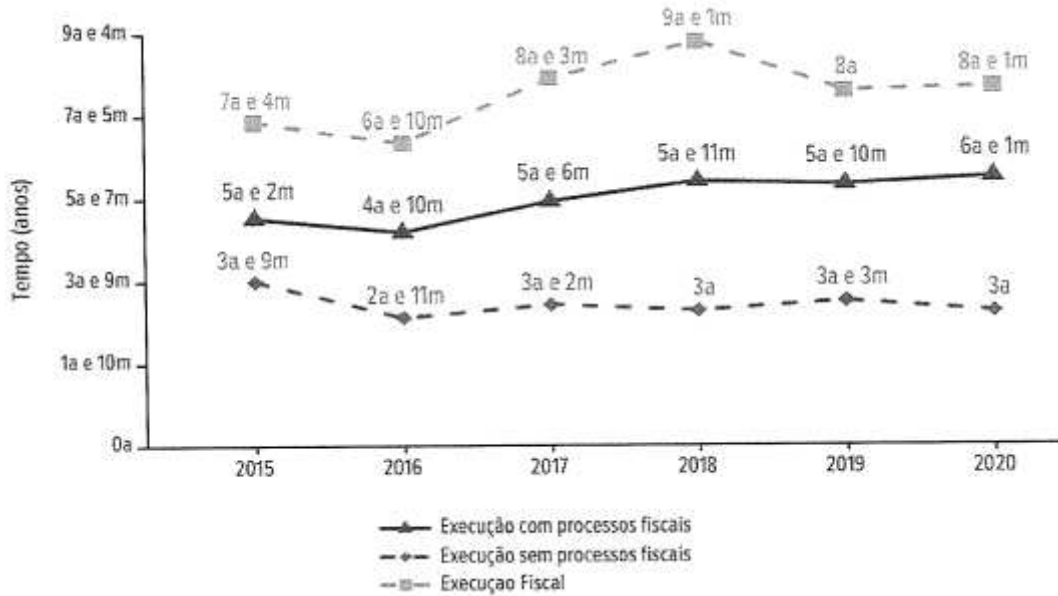
<b>Classificação</b>	<b>Taxa de Congestionamento</b>
Conhecimento Criminal	79,50%
Conhecimento Não Criminal	64,40%
<b>Total Conhecimento</b>	<b>66,80%</b>
Execução Fiscal	87,30%
Execução Extrajudicial não Fiscal	87,30%
Execução Judicial Não Criminal	73,70%
Execução Penal Não Privativa de Liberdade	59,30%
Execução Penal Privativa de Liberdade	88,90%
<b>Total Execução</b>	<b>83,90%</b>
<b>Total Geral</b>	<b>73,00%</b>

Fonte: CNJ (2021).

Os tempos de tramitação dos processos são apresentados com base em três indicadores: o tempo médio entre a data do início do processo até a sentença, o tempo médio entre a data do início do processo até o primeiro movimento de baixa e a duração média dos processos que ainda estavam pendentes em 31/12/2020 (CNJ, 2021).

O tempo médio de tramitação do processo de execução fiscal baixado no Poder Judiciário é de 8 anos e 1 mês, variando de acordo com o tipo de execução e a justiça, conforme figura 11 (CNJ, 2021).

Figura 11 - Tempo médio do processo baixado na Justiça Estadual



Fonte: CNJ (2021).

Se desconsiderar os processos de execução fiscal, o tempo médio de tramitação do processo baixado na fase de execução passaria de 6 (seis) anos e 1 (um) mês, para 3 (três) anos, considerando o ano de 2020. Os Tribunais da Justiça Federal apresentam os maiores tempos de tramitação dos processos de execução fiscal, em média 10 anos e 11 meses. A Justiça Estadual leva em média 7 anos e 10 meses para baixar um processo de execução fiscal (CNJ, 2021).

Segundo Faria (2020), as medidas antifraude, como outras medidas de direito penal, se concentram, principalmente, em uma dupla função: punição e dissuasão. Os recentes desenvolvimentos jurídicos e administrativos discutidos acima, lançaram dúvidas sobre a eficácia de tais medidas.

O aumento das penalidades demonstrou ter um efeito dissuasor limitado sobre a evasão fiscal; a ênfase no formalismo jurídico tem resultado na negação de direitos tributários, mesmo quando não há indícios ou risco de sonegação; e a responsabilização agravada de terceiros por fraude fiscal organizada se tornou passível de responsabilidade, mesmo quando, apenas remotamente, ligados ao fraudador e não existindo indícios ou risco de fraude.

De um modo geral, estas medidas evidenciam uma mudança nas abordagens de execução fiscal, em que o principal efeito das medidas antifraude, supostamente destinadas a combater a evasão fiscal, quer a fraude fiscal organizada, já não é a punição ou a dissuasão, mas, sim, a maximização dos ganhos de receita,

independentemente de saber se esses ganhos são o resultado da redução da fraude fiscal ou das medidas acima, sendo aplicadas a não fraudadores.

Neste sentido, este trabalho faz uma proposta de controle de fatos gerados no momento de sua ocorrência e seus respectivos recolhimentos aos cofres do Estado, destinando pessoal desviado de suas funções e concentração da fiscalização e arrecadação, com ênfase nos maiores contribuintes, entre outras medidas, indo de encontro com o pensamento da autora acima (Feria, 2020), pois a responsabilização de terceiros e a aplicação de multas elevadas não surtem efeitos na arrecadação.

A Receita Federal e outras Secretaria da Fazenda já utilizam o sistema de monitoramento e conformidade tributária, conforme demonstrado no quadro 3.

Quadro 3 - Monitoramento x Conformidade

<b>MONITORAMENTO</b>
Focar no combate aos grandes mecanismos de evasão tributária
Subsecretaria de Fiscalização da RFB é responsável por monitorar o comportamento dos contribuintes de maior capacidade contributiva,
Dado o elevado potencial econômico, esses contribuintes exercem grande influência nos níveis de arrecadação federal
Com fundamento no princípio da eficiência da administração pública, tais contribuintes estão sujeitos ao monitoramento constante
Ações baseadas em informações internas e externas, a fim de induzir o correto pagamento dos tributos, de acordo com a legislação tributária nacional.
Monitoramento da arrecadação, análise de distorções potenciais, análise de setores e análise de grupos econômicos
Trata-se não somente de identificar distorções de arrecadação ocorridas, mas de promover ações que buscam conhecer e influenciar o comportamento tributário dos maiores contribuintes em seu contexto econômico-setorial.
<b>CONFORMIDADE</b>
processos de trabalho da cadeia de valor da Receita Federal, que tem como objetivo incentivar e facilitar o cumprimento da obrigação tributária, principal ou acessória
A Fiscalização, como destinatária das informações prestadas pelos contribuintes e por terceiros vinculados ao fato gerador da obrigação tributária, atua dentro de uma gestão de risco que priorize as ações de fiscalização para aqueles contribuintes que agem de forma intencional para sonegar, alertador os contribuintes que apresentem indícios de erros no cumprimento da obrigação tributária.

Duas ações são complementares para o aumento do grau de conformidade: ações de autorregularização e simplificação das obrigações acessórias.

Fonte: Adaptado de Receita Federal (2021); SEFA-RS (2021), SEFA-SP (2022).

A diferença entre as orientações propostas neste estudo e o da Receita Federal, é a ênfase na sonegação via movimentação financeira; fiscalização online por meio de documentação fiscal eletrônica para diversos fins, em confronto com outros documentos também eletrônicos (como guias de arrecadação); o direcionamento de recursos materiais e, principalmente, humanos, para épocas de desequilíbrio fiscal; a fiscalização no período de um ano, enquanto a Receita Federal tem o modelo proposto para antecipação da ocorrência do fato gerador do imposto; atuação pontual e esporádica e utilização de sistema de produtividade para incentivos.

Há de se ter em mente que monitorar um contribuinte é mais fácil e eficiente do que autuá-lo; não será preciso notificá-lo, aguardar respostas, esperar ingressos com recursos administrativo, inscrição em dívida ativa e processo judicial de execução fiscal.

No que se refere aos impactos destas orientações na execução fiscal, considerando a relevância e complexidade do tema, será apresentado no capítulo de conclusão e sugestões para novos estudos.



### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Procurou-se adotar a metodologia com base na definição dos objetivos, geral e específicos, citados no tópico 1.3, de forma objetiva, passando pelas fases de pré-análise, análise do material e o tratamento dos resultados com sua interpretação.

#### 3.1 Metodologia utilizada

A metodologia a ser utilizada é a quantitativa quanto à abordagem; é descritiva no que se refere aos objetivos, onde busca entender o problema da falta de geração de receitas públicas, buscando saná-las por meio da efetiva fiscalização.

Richardson (1999) assim dispõe acerca das fases da pesquisa:

Pré-análise é a fase de organização propriamente dita. Visa operacionalizar e sistematizar as ideias, elaborando um esquema preciso de desenvolvimento do trabalho.

A pré-análise é uma etapa bastante flexível, que permite a eliminação, substituição e introdução de novos elementos, que contribuam para uma melhor explicação do fenômeno estudado. Um bom trabalho, nessa etapa, é uma garantia importante para a análise posterior; portanto, é uma etapa indispensável. Geralmente, abrange três aspectos: a escolha do material, a formulação de hipóteses e objetivos e a elaboração de indicadores para a interpretação dos resultados.

Utiliza-se como atividade, nesta primeira etapa, a leitura superficial do material, que permite um contato inicial com o material para conhecer a estrutura da narrativa, ter as primeiras orientações e impressões em relação à mensagem dos documentos. Em geral, a pré-análise facilita reconhecer os conceitos mais utilizados, enseja uma primeira impressão da concepção que o autor ou os autores têm dos fenômenos sociais e do mundo. Assim, aos poucos, a leitura pode tornar-se mais precisa em função das questões básicas ou hipóteses do pesquisador (RICHARDSON, 1999).

Para complementação, seleciona-se os documentos sobre os quais o investigador formula um problema e os objetivos da pesquisa, devendo recolher aqueles susceptíveis de oferecer as informações necessárias. Para isso, deve-se obter material semelhante, essencial e rico na informação necessária.

Ainda segundo Richardson (1999), é tão grande a quantidade de jornais, revistas, livros, discursos, cartas e outros documentos, que o pesquisador que deseje fazer uma análise de conteúdo deve recolher uma amostra representativa do material a ser utilizado.

Para maior clareza, apresenta-se abaixo o quadro 4 da delimitação do estudo, detalhando ainda outros aspectos tratados na dissertação.

Quadro 4 - Delimitação do Assunto/Desenho da Pesquisa

TÓPICO	DESCRIÇÃO	
Tema	Governança Pública e Desenvolvimento	
Título	A Fiscalização Tributária como Incremento da Receita Pública para o Planejamento do Estado	
Objetivos	<b>Objetivo Geral</b>	
	<b>Descrição</b>	<b>Forma de atingimento</b>
	Desenvolver um modelo, para o gestor público, que lhe dê outra alternativa na busca de recursos públicos, via fiscalização e arrecadação tributária, para a realização do planejamento do Estado.	pesquisa documental; levantamento via questionários enviados aos Fiscos Federal e Estaduais da Região Sul e Sudeste, com utilização da LAI.
	<b>Objetivos Específicos</b>	
	<b>Descrição</b>	<b>Forma de atingimento</b>
	a) Apresentar modelo de identificação de empresas, de médio e grande porte, que tenham potencialidade de serem fiscalizadas por sonegação de tributos.	Pesquisa bibliográfica; pesquisa documental; levantamento via questionários enviados aos Fiscos Federal e Estaduais da Região Sul e Sudeste, com utilização da LAI.
	b) Identificar formas/rotinas de fiscalização, simplificada, com ênfase na movimentação financeira do sujeito passivo.	Pesquisa bibliográfica; pesquisa documental; levantamento via questionários enviados aos Fiscos Federal e Estaduais da Região Sul e Sudeste, com utilização da LAI.
c) demonstrar a forma de como utilizar os documentos fiscais eletrônicos como meio de auxílio na fiscalização	Pesquisa bibliográfica e pesquisa documental	
Problema da Pesquisa	Como incrementar a receita pública no Brasil, em épocas de crises orçamentárias, sem aumentar a carga tributária do contribuinte.	
População	Fiscos Federal e Estaduais ( 27 Estados), DF, e dos Municípios Brasileiros	
Amostra	Fiscos Federal e Estaduais das Regiões Sul e Sudeste	
Tempo limite	Anos de 2019, 2020 e 2021	
Limitações	Negativa de respostas, respostas incompletas por parte dos Fiscos, resultado da análise dos dados	
Motivo da escolha das amostras	Representatividade econômica. As Regiões Sul e Sudeste representam 63% do PIB brasileiro ( Segundo dados do IBGE (2020)), e a Receita Federal é responsável por arrecadar cerca de 66% dos tributos no Brasil em 2021 (Tesouro Nacional (2021))	

Fonte: Adaptado de Gil (2019).

### 3.2 Revisão sistemática da literatura

Para o delineamento do estudo é utilizada a pesquisa bibliográfica, a qual é desenvolvida em material já elaborado, conforme Gil (2019), como estudos sobre sonegação fiscal elaborados por diversos institutos (IBPT, CNJ, SINPROFAZ, Receita Federal), lavraturas de autos de infração e arrecadação tributária dos Estados e Governo Federal, divulgados por meio de publicações periódicas em websites pelos fiscos, CONFAZ e entidades que publicaram pesquisas nestas áreas.

Para a coleta dos dados é utilizado o levantamento por meio de banco de dados públicos dos fiscos Federal e Estadual, solicitados via Lei de Acesso à Informação (LAI) e observando as restrições da Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD), considerando tratar-se de fontes ricas e confiáveis de dados.

Foram encaminhados à Receita Federal e às Secretarias da Fazenda das Regiões Sul e Sudeste, questionários com perguntas abertas e fechadas, considerando ser necessário ter um conhecimento direto da realidade por amostras, no caso, amostras referentes ao período proposto - 2019 a 2021.

Também foi utilizada, para a coleta de dados, a pesquisa documental, que, segundo Gil (2019), assemelha-se muito à pesquisa bibliográfica. A diferença essencial entre ambas está na natureza das fontes; enquanto a pesquisa bibliográfica se utiliza, fundamentalmente, das contribuições dos diversos autores sobre determinado assunto, a pesquisa documental vale-se de materiais que não recebem ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa.

O quadro 5 representa os passos da revisão da literatura proposta.

Quadro 5 - Fases do Planejamento da Pesquisa

<b>Fases</b>	<b>Planejamento</b>
1. Revisão bibliográfica	Fundamentação teórica para o desenvolvimento das orientações.
2. Coleta de Informações	Busca de informações junto à Receita Federal e às Secretarias de Estado da Fazenda das Regiões Sul e Sudeste e estudos sobre o tema.
3. Análise das Informações	Análise dos resultados obtidos

Fonte: Elaborado pelo autor a partir de GIL (2019)

Na primeira fase foi realizada a revisão bibliográfica composta de material já elaborado, constituído, principalmente, de livros e artigos científicos, publicações periódicas, com o objetivo de cobrir uma gama de fenômenos mais ampla do que aquela que poderia pesquisar diretamente. Houve leitura de diversos artigos sobre o tema, indo desde a abordagem até a questão fiscal e lei de responsabilidade fiscal, passando por estudos acerca da sonegação fiscal no Brasil e no mundo, e estudos sobre o monitoramento de contribuintes.

Para a consulta aos artigos foi utilizada a pesquisa a partir da rede *Web of Science*, buscando por palavras chaves sobre o tema em inglês, quais sejam: *tax management; monitoring; compliance, tax inspection; supervisor; tax collection*.

A pesquisa retornou cerca de 160 (cento e sessenta) artigos, passando-se a refinar a busca, primeiramente pelo tema, conforme explicado no parágrafo anterior, depois foi realizada a leitura do título destes 160 (cento e sessenta) artigos, o que reduziu drasticamente o número de artigos para 53 (cinquenta e três), depois o refinamento se deu pela leitura do resumo de cada um, o que resultou em um número de artigos lidos por completos de 21 (vinte e um).

O principal motivo para a redução substancial do número de artigos é o modelo de tributação e fiscalização existente nos Estados Unidos e Europa, baseado no IVA, o que não corresponde devidamente como as orientações que foram propostas neste estudo.

Na segunda fase, a pesquisa é estruturada de acordo com o tema, para obter uma melhor análise, sendo ainda possível direcionar a busca aos órgãos que realmente detenham os dados relevantes para a pesquisa, quais sejam: Receita Federal e Secretarias da Fazenda dos Estados da Região Sul e Sudeste, por concentrarem a maior representatividade econômica do país, referentes aos anos de 2019 a 2021.

Na terceira fase são analisadas as informações coletadas, lendo e tratando esses dados, de maneira que a apresentação esteja de acordo com a realidade.

O período pesquisado abrange os exercícios de 2019 a 2021, considerando estes exercícios serem os mais atuais, com disponibilidades de dados ou estudos divulgados pelos institutos/órgãos supracitados. Os estudos estão disponibilizados nos sites dos respectivos institutos/órgãos, conforme informados nas referências bibliográficas, ainda ampliando-se a pesquisa para outras SEFAs.

Dito isto, seguindo a metodologia exposta por Gil (2019) e Silveira e Córdova (2009), considerando o caráter investigatório da pesquisa, apresenta-se o quadro 6, como sintetizador das escolhas metodológicas.

Quadro 6 - Resumo das Escolhas Metodológicas

Planejamento da Pesquisa		Função	Análise	Objetivo	Motivo
Quanto à abordagem	Quantitativa	Análise representativa	Dados métricos	Quantificar os resultados	Entender o problema da sonegação fiscal e a falta de ingressos de valores numerais nos cofres públicos.
Quanto aos objetivos	Descritiva	Observação de certa realidade	Diversos tipos de informações	Descrever fatos de determinada realidade	O estudo visa entender o comportamento dos sonegadores ante medidas tomadas pela administração fiscal em situação de crise fiscal, identificando as relações existentes.
Quanto ao delineamento do estudo	Bibliográfica	Análise de ideologias ou proposições de um problema	Levantamento de referências teóricas publicadas	Conhecer o que já foi estudado sobre o tema pesquisado	Consulta a diversos materiais já elaborados sobre o tema, por institutos de pesquisas, órgãos públicos, autores.
Coleta de dados	Documental	Análise de ideologias ou proposições de um problema	Levantamento de referências sem tratamento analítico	Conhecer o que já foi tratado sobre o tema pesquisado	Obter dados públicos sobre o tema, dados não tratados, a fim de possibilitar o estudo e estabelecer relações.
	Levantamento	Conhecimento da realidade por amostra ou população	Questionários ou entrevistas	Obter dados agrupados em tabelas para ampla análise estatística	Encaminhamento de questionários à Receita Federal e às Secretarias da Fazenda das Regiões Sul e Sudeste.
Análise dos dados	Quantitativa	Análise representativa	Dados métricos	Quantificar os resultados	Os resultados serão quantificados por métodos estatísticos, preferencialmente, valendo-se de amostras numéricas.

Fonte: GIL (2019); SILVEIRA; CORDOVA (2009)

### **3.3 Universo/amostra da pesquisa e coleta de dados**

Segundo Gil (2019), na maioria dos levantamentos não são pesquisados todos os integrantes da população estudada. Antes seleciona, mediante procedimentos estatísticos, ou de forma intencional ou por conveniência, uma amostra significativa de todo o universo, que é tomada como objeto de investigação.

Delimitaram-se os anos 2019, 2020 e 2021 para a amostra, por serem mais recentes, portanto, mais atualizados, bem como selecionados os órgãos públicos para a pesquisa a Secretaria da Receita Federal, por abranger todo o Brasil e ser responsável pela arrecadação de cerca de 66% (sessenta e seis por cento) dos tributos arrecadados no Brasil em 2021, Tesouro Nacional (2021), bem como as Receitas Estaduais das Regiões Sul e Sudeste, por representarem 63% (sessenta e três por cento) do PIB brasileiro, com ênfase no Estado do Paraná.

Estado do desenvolvimento da pesquisa, tendo-se maior facilidade na busca dos dados, respeitados os sigilos determinados pela lei brasileira e obedecendo todas as formalidades legais em sua obtenção.

Ainda, foram colhidas amostras de setores, a saber: prestação de serviços, comércio, indústria, transportes, construção civil, serviços de comunicação, energia e água e serviços financeiros.

### **3.4 Tratamento e exposição dos dados**

Após a coleta foi estruturado o banco de dados, com as diversas variáveis propostas, como comportamento da arrecadação em situações de risco de auditoria para o contribuinte, pelo uso intensivo da fiscalização, quais contribuintes estão mais suscetíveis ao pagamento de tributos após a fiscalização e mantêm um comportamento de continuidade no recolhimento dos tributos, observação de falhas frequentes e acertos nas lavraturas de autos de infração e na arrecadação tributária, erros estruturais de fiscalização e arrecadação de tributos, relação entre o ato ilícito e proximidade de movimentação financeira e suas tendências, objeto central deste estudo, e observação do comportamento dos dados obtidos após o seu tratamento estatístico ou por meio de indicadores, ou outros que se verificarem ser apropriados pelos dados obtidos.

Os dados foram estratificados estatisticamente, ou seja, divididos por população ou subgrupos que contenham alguma característica homogênea, como grandes contribuintes e médios contribuintes, de acordo com seu faturamento e respectivo setor econômico; atividade econômica; situação cadastral ( CNPJ e/ou inscrição estadual ativa, inativa, inapta) antes e depois das fiscalizações; dando-se ênfase a resultados de fiscalizações e/ou contribuintes e/ou situações que trouxeram mais recursos aos cofres públicos de forma imediata.

Os indicadores foram trabalhados a fim de construir relacionamentos diretos entre as variáveis, sem prejuízo de outros que possam surgir, considerando os dados que forem coletados, entre os indicadores adotados, inicialmente, os seguintes, evidenciados no quadro 7:

Quadro 7 - indicadores a serem utilizados

Referência	Indicador	Finalidade
PIB	Variação do PIB nominal e do PIB real dos anos pesquisados	Avaliar o crescimento econômico do PIB
	Variação do PIB por setores	Avaliar a variação do PIB nos anos pesquisados dos setores de : prestação de serviços, comércio, indústria, transportes, construção civil, serviços de comunicação, energia e água, serviços financeiros,.
	PIB ajustado	Interferência da sonegação na construção do indicador PIB pelo IBGE
Tributação	Tributo x área econômica	Saber quanto de arrecadação determinada área econômica gera
	Tributo x área econômica x PIB	Saber a correlação entre a tributação, área econômica e PIB
	Fiscalização x arrecadação	Saber a correlação entre as autuações fiscais e o efetivo ingresso de recursos nos cofres públicos (desmembrando por tamanho de contribuintes, situação cadastral e outras variáveis)



Atividade	Emissão de notas fiscais x PIB x arrecadação	Analisar a correlação entre o crescimento do PIB e as variáveis de volume de notas fiscais emitidas e o seu efeito na arrecadação.
	Inscrição em dívida ativa x Inscrições ativas e inativas	Analisar os contribuintes que quitam suas autuações fiscais sob a ótica da continuidade ou não de suas atividades
	Inscrição em dívida ativa x porte do contribuinte	Analisar os contribuintes que quitam suas autuações fiscais sob a ótica de seu porte econômico

Fonte: Adaptado de IBGE (2020); IBPT (2020); SINDROFAZ (2018); CNJ (2021).

Alguns dos indicadores acima foram extraídos do material que compõe a referência bibliográfica, como PIB, IBGE (2020), inscrição em dívida ativa (execuções fiscais), CNJ (2021); fiscalização (autuações fiscais) IBPT (2020).

Outros indicadores foram construídos pelo próprio autor da dissertação, considerando a disciplina cursada *Indicadores Socioeconômicos* no curso de Mestrado da UTFPR, com o aprendizado adquirido na construção de indicadores naquela disciplina, entendendo que a montagem multitemática destes indicadores contribuirá para uma avaliação eficiente do resultado da pesquisa aos objetivos propostos.

Observando o tema da dissertação e a forma de cálculo do PIB, IBGE (2020), constatou-se que o PIB leva em consideração as receitas brutas das empresas brasileiras, informadas por meio das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica; logo, ao se sonegar imposto, o PIB é afetado, por isso, pretende-se, nos indicadores acima propostos do PIB, levar em consideração essa sonegação, fazendo os ajustes necessários.

### 3.5 Limitações da pesquisa

A pesquisa poderá sofrer limitações, algumas por fatores que podem ser razoavelmente previsíveis e outras que podem surgir no curso da pesquisa, que não podem ser antecipados, podendo até culminar com a negação da tese proposta, que seria o resultado mais radical do ponto de vista negativo.

Entre as limitações previstas, cita-se a questão das respostas dos Fiscos Federal e Estaduais, podendo haver atraso nas respostas, ou negativa delas, embora esteja-se fundamentada em pedido amparado por lei, ou respostas insatisfatórias, incompletas ou mesmo divergentes.

Com o intuito de minimizar o surgimento de respostas divergentes, será feito um questionário de forma mais objetiva e compacta possível, sem trazer prejuízo à pesquisa pela falta de indagações ou mesmo, se necessário, utilizar-se-á a LAI para a obtenção de respostas.

Outra possível limitação é que as respostas dos Fiscos podem ser incoerentes com estudos já firmados, sendo, que, neste caso, a atitude a ser tomada diante deste fator só poderá ser mensurada a partir do caso concreto, pois podem existir várias situações neste aspecto.

## **4 RESULTADOS E DISCUSSÕES**

Este capítulo, reservado aos resultados e discussões, expõe as análises realizadas, bem como abre discussões pertinentes ao desenvolvimento e conclusão da presente dissertação. Para tanto, o capítulo está subdividido em cinco tópicos principais, orientados e correlacionados aos objetivos propostos e à problemática de pesquisa, aos pressupostos e à temática do estudo para, então, dar embasamento e fornecer as informações necessárias para a conclusão da pesquisa proposta.

### **4.1 A cultura brasileira e sua relação com os modelos de administração pública no Brasil**

Em que pese este trabalho estar fundamentado em metodologia técnica, algumas questões de ordem prática dependem da cultura existente no Brasil, construída desde seu descobrimento; sua evolução com o passar do tempo, seus traços na Administração Pública no Brasil e na Política, influenciando o comportamento do Administrador Público, desde a fase do planejamento até a implantação das políticas públicas.

Apresentar este trabalho de pesquisa, sem considerar essas variantes, seria apresentar pressupostos que não seriam aplicados em uma situação fática, devido à falta de vontade de determinado Administrador Público ou grupo político, trazendo substancial prejuízo a sua aplicação.

Conforme exposto no capítulo 1.1, o Brasil evoluiu em modelos de administrações públicas de acordo com sua época, indo da patrimonialista à societal, mas, em que pese a evolução destes modelos, nenhum foi totalmente abolido, restando resquícios, alguns em maior extensão, outros em menor extensão, na administração pública atual.

Enfatiza-se a administração patrimonialista que predominava o interesse privado sobre o interesse público, tendo como características o clientelismo e o personalismo, o descaso com as demandas sociais e a desorganização administrativa (PEREIRA, 2010).

Nas Administrações Tributárias é possível ver esse personalismo nas concessões de benefícios fiscais, pois, se por um lado são concedidos benefícios fiscais a um determinado grupo de empresas, por outro são penalizados outros com

aumento da carga tributária ou negligência na fiscalização, ocasionando alto volume de sonegação fiscal, conforme foi exposto em capítulo próprio deste trabalho.

Novamente têm-se, nesta conduta, traços da Administração Patrimonialista, carregada de clientelismo e corrupção, onde é possível acontecer pagamento de vantagem indevida ao servidor público ou ao político para se adquirir o referido benefício fiscal.

Operações de investigação não são raras, neste sentido, onde descobre-se o pagamento de vantagem indevida para se adquirir esse tipo de benefício, como no Mato Grosso - operação Sodoma, com denúncias de irregularidades na concessão de benefícios fiscais por meio do projeto Prodeic, resultando na prisão do governador Silval Barbosa; operação Decanter que prendeu o ex-Secretário da Fazenda do Estado do Espírito Santo, Rogério Pegoretti, em irregularidade na concessão de benefícios fiscais por meio do programa do Estado *Compete*; no governo federal tem-se o caso da concessão de medida provisória para redução de IPI para a indústria automobilística, no governo Lula, onde houve denúncia por recebimento de vantagem indevida; além destes, outros casos em governos estaduais e federal existem, no mesmo sentido.

Tais operações foram realizadas pela Polícia Federal, e as operações, os nomes envolvidos são de conhecimento público, estando disponíveis detalhes na internet.

Conforme dados extraídos da LDO (2021) do Estado do Paraná houve, nos exercícios de 2019 a 2021, uma média de R\$ 11 bilhões em renúncias fiscais, para os impostos de ICMS, IPVA e ITCMD, sendo a justificativa para tais renúncias, as medidas de compensação, exigidas pela LRF, que foram consideradas na arrecadação dos respectivos exercícios, ou seja, para se conceder essas renúncias houve aumento de carga tributária nos três impostos supracitados, mais especificamente no ICMS, conforme demonstrado na tabela 5.

Tabela 5 - Renúncias Fiscais dos Estados

VALOR EM MILHÕES							
Ano	ES	MG	RJ	SP	PR	SC	RS
2019	1,30	6,51	9,30	23,00	10,40	5,90	-
2020	1,40	6,38	9,30	24,60	11,00	5,50	-
2021	1,40	6,78	9,30	26,20	11,60	6,00	5,34

Fonte: LDO dos Estados (2019, 2021)

Portanto, determinados setores ou contribuintes são privilegiados, em prejuízo de outros setores ou contribuintes, causando externalidades negativas para a economia.

Chamou a atenção o Estado do Rio Grande do Sul, que não revelou quanto era sua renúncia fiscal nos anos de 2019 e 2020, fazendo a divulgação a partir de 2020, bem como o Estado do Paraná que, apesar de ter um PIB quatro vezes menor do que o de São Paulo, sua renúncia fiscal representa metade da renúncia de São Paulo, ou seja, de seu PIB, e São Paulo renuncia o equivalente à 1%, enquanto o Paraná, 2%.

Com relação à Santa Catarina, há uma renúncia de 1.57%, também bem abaixo do Estado do Paraná, que, entre a Região Sul e Sudeste, é o que mais apresenta renúncia fiscal.

Em 2014, o Estado do Paraná aumentou a alíquota do IPVA de 2,5% para 3.5%, reduzindo, ainda, o desconto para pagamento à vista, de 15% para 3%, como uma das medidas para equalizar as contas do Estado; um aumento que passou a vigor no ano de 2015, portanto, com alternativas de incrementar seu caixa, mediante melhoria da fiscalização e redução de benefícios fiscais, a alternativa usada pelos administradores públicos é o aumento da carga tributária.

Esse aumento de alíquota resultou em um incremento de recursos para os cofres do Estado de R\$ 795 milhões, e, em 2021, essa alíquota incremental responde por cerca de R\$ 1,131 milhões, portanto, bem aquém dos benefícios concedidos pelo Estado, no valor de R\$ 11,6 milhões (CONFAZ, 2014, 2015, 2021).

É de se ressaltar que o imposto que substituirá o atual ICMS, IPI, ISS, PIS e a COFINS, o IVA, em estrutura adotada nos modelos europeus, tem como premissa a não concessão de benefícios fiscais, o que, infelizmente, não irá acontecer no Brasil, já que com a aprovação da votação da reforma tributária na Câmara dos Deputados, houve manutenção de alguns benefícios fiscais, como o Simples Nacional, Zona Franca de Manaus, Áreas de Livre Comércio (ALCs) de Boa Vista e Bonfim, serviços de educação do Prouni, Perse, entre outras, além do receio de que benefícios de forma pessoal (individual) continuem a serem concedidos, mantendo a estrutura anterior, pessoal, clientelista e corrupta.

É importante destacar o comportamento do Administrador Público no Brasil, pois a adoção das orientações que se estão propondo, leva em consideração que, para ser aplicado, irá contrariar alguns interesses pessoais de grupos econômicos e

políticos, e como expõe Pedone (1986), a agenda governamental é um processo político; os grupos políticos em torno de um legislador, prefeito, governador, ministro ou secretário, criam sua agenda visualizando algum ganho político pela resolução satisfatória de algum problema dos segmentos sociais que os apoiaram nas eleições, porém, os problemas vão se agravando e requerem algum tipo de solução.

Outra questão que prejudica as Administrações Tributárias é o seu esvaziamento, por cessão de Auditores Fiscais a outros órgãos públicos ou, inversamente, assunção de servidores de outros órgãos em atividades da Administração Tributária, cessão ou assunção que, muitas vezes, não são realizadas por caráter técnico, mas sim, por relacionamentos interpessoais, portanto, novamente o clientelismo característico de uma administração patrimonialista se faz presente.

## **4.2 Composição do PIB brasileiro**

Este capítulo é importante, considerando sua relação direta com o tema estudado e outras variáveis, quais sejam: o PIB é referência para medir a arrecadação de um Estado, no seu sentido estrito (BRESSER-PEREIRA, 2009), trazendo relação entre volume arrecadado x PIB, portanto, de essencial contribuição neste estudo.

O PIB, também, será utilizado para a construção de diversos indicadores, conforme demonstrado no quadro 7, capítulo 3.4, para o tratamento e a exposição de dados.

Será apresentado, adicionalmente, estudo do PIB e sua composição, considerando a mudança da economia ocorrida durante o tempo, mais especificamente, sobre criação dos impostos sobre a produção e circulação, quando a base da economia era a circulação de bens, passando, atualmente, a um aumento expressivo da prestação de serviços, em prejuízo aos conceitos de venda/circulação de mercadorias, portanto, perdendo significativa relevância a base de tributação de alguns impostos, como o ICMS e o IPI, obrigando o atual sistema tributário a se moldar novamente.

Vários produtos que eram vendas passaram a ser serviços, como um veículo que antes era vendido, agora passa a ser alugado; um aparelho de celular que antes era um bem, agora pode ser um serviço, pois a operadora pode fornecer o aparelho em troca somente da assinatura mensal; ou novos serviços que surgem de relevante expressão econômica, como a tecnologia da informação, portanto, é demonstrado

neste capítulo, também com a utilização dos indicadores, esse novo perfil da econômica brasileira.

Tomando por base dados do IBGE e fazendo uma analogia do período mais antigo, o qual foram disponibilizados os dados, ou seja, o ano de 2000, com o período pesquisado, verificam-se na tabela 6, que a participação na indústria na economia está diminuindo e a prestação de serviços aumentando.

Tabela 6 - Receita Bruta dos Setores

Valores correntes (R\$milhões)

Ano	Comércio	Indústria	Serviços	Total
2000	453.080	642.517	216.538	1.312.135
2019	3.972.000	4.085.000	1.775.000	9.832.000
2020	4.337.000	4.505.000	1.796.000	10.638.000
2021	5.541.000	6.291.963	Não divulgado	11.832.963

Fonte: IBGE: Pesquisa Anual do Comércio (PAC), PIA – Empresa – Pesquisa Industrial Anual – Empresa, Pesquisa Anual de Serviços (PAS).

Desta forma, conforme verifica-se na tabela 7, a indústria vai perdendo participação em relação à formação do PIB. Em 2005, período mais antigo que obtivemos os dados, a participação da indústria em relação ao PIB era maior e da prestação de serviços menor.

Tabela 7 - Participação dos Setores na Economia

Valores correntes (R\$ milhões)

Ano	Agropecuária	Indústria	Serviços	PIBpm
2005	104.556	561.807	1.185.159	2.147.944
2019	321.957	1.300.603	4.590.217	7.256.926
2020	439.838	1.314.555	4.686.370	7.447.858
2021	598.128	1.636.789	5.153.993	8.679.490

Fonte: IBGE: contas nacionais trimestrais

Na comparação com os indicadores do ano de 2000, para o triênio de 2019 a 2021, o comércio e a prestação de serviços vêm crescendo na economia e a indústria diminuindo, consideravelmente, o que demanda do governo, em diversas áreas, porém, especificamente na tributação, não somente se atentar para a questão arrecadatória, mudando o foco da tributação, mas, também, para promover a reindustrialização do país.

Neste sentido, os novos tributos, IVA e a CBS, podem contribuir para esse objetivo, pois, entre outros benefícios, será extinto o IPI que onera a carga tributária das indústrias e agora irá deixa de existir.

Tabela 8 - Relação dos Setores x Receita Bruta

Ano	Comércio	Indústria	Serviços	Total
2000	34,53%	48,97%	16,50%	100,00%
2019	40,40%	41,55%	18,05%	100,00%
2020	40,77%	42,35%	16,88%	100,00%
2021	-	-	Não divulgado	

Fonte: Adaptado de IBGE (2000, 2021).

Em análise da relação de setor com o PIB, para se ter outra ótica, o resultado demonstra a deterioração industrial do país e o crescimento dos setores de comércio e serviços. Foi demonstrado isso nas tabelas 7, 8 e 9, onde a indústria perde participação no PIB brasileiro e os setores de serviços crescem.

Tabela 9 - Relação dos Setores x PIBpm

Ano	Agropecuária	Indústria	Serviços	PIBpm
2005	4,87%	26,16%	55,18%	100,00%
2019	4,44%	17,92%	63,25%	100,00%
2020	5,91%	17,65%	62,92%	100,00%
2021	6,89%	18,86%	59,38%	100,00%

Fonte: Adaptado de IBGE (2005, 2021).

Portanto, a mudança de foco na tributação, demandando se adequar aos novos fatos gerados dos tributos, a desoneração da indústria e contribuição para fortalecimento do emprego e da economia são necessários, neste ponto, a reforma tributária, com a implementação do IVA, trará melhorias nos aspectos citados.

Noutro giro, em relação ao PIB, a tributação ou a sonegação fiscal, propriamente dita, pode trazer distorções em seus cálculos, considerando a metodologia adotada pelo IBGE para o cálculo do PIB, onde ele considera em seus cálculos, uma série de variantes, como balanço de pagamentos, índices de preços, pesquisas de setores econômicos e a Declaração de Informações Econômicas Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), declaração essa entregue pela Receita Federal.

Havendo a sonegação de receitas por parte das empresas, receitas essas que são declaradas na DIPJ, haverá uma subavaliação do PIB nacional, assim, causando



distorções no indicador e, por consequência, nas relações com o mesmo, como a carga tributária nacional.

Reforçando o entendimento acima, foi exposto o conceito dado por Santos, Hashimoto e Santos (2002), da demonstração contábil do valor adicionado (DVA), que observa o princípio da competência e os valores adicionados são reconhecidos conforme ocorrem as vendas. Por outro lado, nas ciências econômicas, o valor adicionado é reconhecido conforme ocorre a produção.

Essa diferença não deve, contudo, resultar em grandes variações nos valores apurados ao longo do tempo, se admitir-se que, no longo prazo, os estoques não oscilam significativamente (nessa situação, o valor das vendas tende a ser próximo ao da produção) (HASHIMOTO; SANTOS, 2002).

Portanto, conforme foi verificado acima, na exposição do autor, o cálculo do valor agregado decorre diretamente da contabilização das vendas das empresas, e o PIB se iguala ao valor agregado, demonstrando uma nova forma de se calcular o PIB, portanto, a sonegação de informações acerca das efetivas vendas das empresas impacta, diretamente, na mensuração do PIB, trazendo subavaliação ao mesmo.

Importante esclarecer que existem diversas irregularidades nas lavraturas de autos de infração, conforme será detalhado em capítulo próprio, não somente a omissão de receitas, bem como algumas lavraturas podem ser consideradas indevidas, vindo a ser desconstituídas nas vias administrativas tributárias ou na via judicial, portanto, nem todo volume sonegado irá impactar o PIB, mas, somente, aquelas irregularidades envolvidas na omissão de declaração de receitas.

Noutro giro, como o estudo em foco é a movimentação financeira do contribuinte, nem toda irregularidade cometida pelo contribuinte será constatada via análise de sua movimentação financeira, mas, apenas, aquela que implica a sonegação das receitas obtidas com a venda de produtos ou prestação de serviços ou operações declaradas como não tributadas ou sem contrapartida financeira, mas que de fato houve alguma contrapartida financeira.

Assim, algumas operações de erro na base de cálculo do tributo, em aplicação de alíquotas, alíquotas de ICMS e IPI aplicadas equivocadamente, erro ou controvérsia na identificação do código da Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), não são passíveis de identificação por esse estudo.

### 4.3 O sigilo bancário e seu efeito nas fiscalizações

O sigilo bancário no Brasil é garantido pela legislação brasileira, especificamente pela Lei Complementar Federal nº 105/2001, somente podendo haver sua quebra por determinação legal ou em algumas situações específicas, elencadas pela referida lei.

A existência do sigilo bancário não é prerrogativa do Brasil, havendo no mundo inteiro. Conforme estudo divulgado pela *Tax Justice Network* (2022), os Estados Unidos lideram o *ranking* do sigilo bancário, e países como Estados Unidos, Reino Unido, Japão, Alemanha, Suíça e Itália, são responsáveis por restringir a quebra de sigilo bancário no mundo e evitar o progresso de sua flexibilidade. O estudo ainda aponta que o sigilo bancário favorece a lavagem de dinheiro e ocultação dele, evasão fiscal e evasão de sanções.

Na situação específica da Administração Tributária, houve avanços com a criação do Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira (IPMF) em 1993, depois substituído pela Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), a qual vigeu até o ano de 2007. Os referidos tributos, além de demonstrar de forma realística o cenário de sonegação fiscal espantoso, conforme exposto no capítulo 2.3, conseguia possibilitar aos fiscos o rastreamento desta sonegação, ou seja, volume sonegado e quem o estava sonegando.

A importância, em termos de volume arrecadado com esse tributo, não era o mais relevante, mas os reflexos nas demais arrecadações era o mais significativo. Porém, por muitos, e não muito claros motivos, e com graves prejuízos à justiça social, sob a ótica da justiça tributária e isonomia, o tributo foi extinto em 2007, e a propaganda negativa do mesmo, fundamentada em falácias, e algumas defesas equivocadas sobre o mesmo, no sentido de tornar o tributo um imposto único, na visão de seu mais entusiasta defensor, Marcos Cintra, o que ensejaria diversos problemas de ordem contábil, fiscal, econômica e jurídica, cuja defesa mais prejudicou do que ajudou, culminando com seu fim.

A Lei que regulamenta o sigilo bancário, Lei Complementar Federal nº 105/2001, traz em seu artigo 5º, dispositivo disciplinando critérios, segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços, resultando na criação do Decreto nº 4.489/2002, que estabelece a prestação de informações à

Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, pelas instituições financeiras e as entidades a elas equiparadas, relativas às operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.

Por sua vez, o artigo 6º, da mesma lei, traz novos dispositivos às Administrações Tributárias, desta vez, não só a Federal, mas as Estaduais, Distrito Federal e Municipais, trazem requisitos para a quebra do sigilo fiscal, o processo administrativo fiscal instaurado e que a quebra seja indispensável, devendo haver regulamentação pelos Fiscos para suas requisições.

Da amostra pesquisada, existem as seguintes regulamentações nos Estados e na União acerca da quebra do sigilo bancário, conforme quadro 8.

Quadro 8 - Normativos acerca da Quebra do Sigilo Bancário

<b>Fisco</b>	<b>Ato Normativo</b>	<b>Obs.</b>
SEFA MG	Lei Estadual nº 6763/75 Decreto nº 44.747/2008	Celebrado acordo com o MPU para utilização do Simba
SEFA RS	Não respondeu	
SEFA ES	Decreto 2872/2011	
SEFA PR	Não existe	
SEFA RJ	Não existe	
SEFA SP	Decreto 54.240/2009	
Receita Federal	Portaria RFB 2.047/2014	

Fonte: Questionários enviados

Os referidos atos se fundamentam na Lei Complementar Federal nº 105 de 2001, exigindo, para a quebra de sigilo, a existência de procedimento administrativo tributário instaurado, a fim de subsidiar abertura de início de fiscalização para contribuintes que apresentarem discrepâncias de movimentação financeira, mas devendo ser utilizada de forma subsidiária no processo de fiscalização, portanto, essa restrição prejudica, substancialmente, a identificação de sonegação fiscal, em que pese ajudar nos processos de fiscalização abertos.

As requisições de quebra de sigilo bancário se dão de forma complementar, onde são listadas hipóteses para a quebra, consideradas indispensáveis a quebra para análise de outro fato constatado, ou seja, a quebra de sigilo não pode se dar de forma recorrente e para averiguar se há o ilícito tributário, portanto, o sigilo fiscal não pode ser quebrado para averiguar a sonegação fiscal tributária, mas tem que ser utilizada para subsidiar a investigação de sonegação fiscal ocasionada por outro fato.

Esta restrição legislativa ocasiona graves prejuízos à fiscalização tributária e ao contribuinte que, regularmente, paga seus tributos e beneficia o sonegador.

Novamente há, nestas restrições, ação de grupos de interesses predominantes, não só no Brasil, mas no mundo inteiro, com movimentações para se protegerem de possíveis ações contra a sonegação fiscal e a lavagem de dinheiro.

#### **4.4 Efeitos da fiscalização tributária**

Para a demonstração dos efeitos que a fiscalização tributária pode surtir, resultando em ingresso de receitas aos cofres públicos, será utilizado neste capítulo, principalmente, os questionários encaminhados aos Fiscos.

Este capítulo é importante para o estudo em questão, pois nele serão demonstrados como a fiscalização pode resultar em incremento da receita pública, considerando que o propósito deste estudo é, justamente, a utilização da fiscalização tributária para o incremento da receita do Estado.

Conforme exposto no capítulo 3.3, os questionários foram enviados aos Fiscos dos Estados do Sul e Sudeste, aos Fiscos Estaduais, pois estes Estados são responsáveis por 63% (sessenta e três por cento) do PIB brasileiro, e à Receita Federal, pois essa é responsável pela arrecadação de 66% (sessenta e seis por cento) dos tributos arrecadados no Brasil em 2021.

Aos Fiscos Municipais, do Sul e Sudeste, não foram enviados os questionários, considerando que os Fiscos Municipais são responsáveis pela arrecadação de apenas 11% (onze por cento) da arrecadação nacional, sendo grande parte de suas receitas constituídas pelos fundos Federal e Estadual. Portanto, tomou-se a amostra pelo critério da relevância.

Os questionários foram respondidos pelos Fiscos, com exceção do Fisco de Santa Catarina, que alegou que necessitaria de tratamento de informação para as respostas e, portanto, não estaria abrangido pela Lei de Acesso à Informação, em que pese a Lei de Acesso à Informação daquele Estado ter redação similar à Federal e a dos demais Estados pesquisados, que responderam aos questionamentos, demonstrando falta de transparência e restrição ao exercício da cidadania pelo Estado de Santa Catarina.

Em outros Fiscos, houve resposta de forma parcial às perguntas, como no caso do Rio Grande do Sul, que encaminhou informação apenas dos autos lavrados, inscritos em dívida ativa e em cobrança administrativa.

A intensificação da fiscalização leva ao sonegador a sensação de punição, ocasionando o aumento de arrecadação, neste sentido, é possível ver o resultado das respostas aos questionários enviados aos fiscos.

Quadro 9 - Resultado das Ações de Fiscalização

<b>Estado</b>	<b>Resposta</b>
MG	A cargo do Ministério Público a mensuração de operações
RS	Não houve resposta a este item
SC	Não respondeu ao questionário
ES	Não sabe mensurar
PR	Lavrados autos no período 2019 a 2021 de R\$2,13bilhões
SP	Não sabe mensurar
RJ	Recebidos valores na ordem de R\$7.910.940,00
Rec Federal	Autos lavrados no valor de R\$3.535.668.634,95

Fonte: SEFAs, Receita Federal

Conforme demonstrado no quadro 9, todos os fiscos que responderam ao questionamento possuem algum sistema de operação específica e esporádica, no entanto, a maioria dos fiscos não possuem um sistema de mensuração dos efeitos destas operações. No Estado do Rio de Janeiro, que possui sistema de mensuração para essas operações, o resultado não foi tão expressivo, diretamente, mas pode haver alguma influência no aumento da arrecadação pela sensação de aumento de fiscalização.

O Estado do Paraná e a Receita Federal demonstraram, nas respostas, que possuem um controle maior sobre tais operações, alcançando resultados expressivos.

Foram listadas operações especiais, esporádicas, que tiveram repercussão e resultaram em aumento expressivo da arrecadação.

Em 2015 foi realizada, pelo Ministério Público do Estado do Paraná, a operação *Publicano*, que identificou ações de Auditores Fiscais do Estado do Paraná, no município de Londrina, que contribuíam para a sonegação do ICMS.

Como resultado dessa operação, autos de infração foram lavrados, de forma substancial, sendo, até mesmo, designado grupo de Auditores Fiscais, lotados na Corregedoria da Receita do Estado para a lavratura destes autos de infração, entre

outras medidas criminais tomadas pelo Ministério Público, que foge do tema de estudo.

No município em que ocorreu a operação, no ano de sua realização, houve um incremento da Receita do Estado de 40.85%, conforme tabela 10, sendo depois mantido o volume da arrecadação nos anos seguintes e em 2016, ainda havendo um acréscimo da arrecadação em relação a 2015 de 4,22%, seguindo nos demais exercícios aumento da arrecadação compatível com o crescimento nacional.

Tabela 10 - Arrecadação da Delegacia de Londrina - PR

<b>Delegacia de Londrina</b>		
<b>Ano</b>	<b>Valor Recolhido</b>	<b>Variação</b>
2014	R\$ 368.813.389,20	0,000%
2015	R\$ 519.478.787,95	40,851%
2016	R\$ 541.387.677,84	4,217%
2017	R\$ 539.990.989,18	-0,258%
2018	R\$ 565.985.371,87	4,814%
2019	R\$ 603.553.438,24	6,638%
2020	R\$ 650.454.438,90	7,771%
2021	R\$ 748.661.360,75	15,098%

Fonte: SEFA/PR (2014, 2021)

Ressalta-se que no Estado do Paraná, o aumento de arrecadação foi bem inferior ao do Município de Londrina, em um percentual de 9.32%, conforme demonstrado na Tabela 11, sendo que no ano seguinte (2016) houve um acréscimo de 4,85%, portanto, em 2015, além da operação resultar em um aumento significativo de arrecadação no Município de Londrina, ainda contribuiu para um desempenho melhor em todo o Estado do Paraná e esse acréscimo se manteve nos exercícios posteriores, ou seja, houve um aumento continuado das receitas.

Tabela 11 - Arrecadação no Estado do Paraná

<b>Estado do Paraná</b>		
<b>Ano</b>	<b>Valor Recolhido</b>	<b>Variação</b>
2014	R\$ 22.815.805.020,00	0
2015	R\$ 24.941.842.377,00	9,32%
2016	R\$ 26.152.177.631,00	4,85%
2017	R\$ 29.586.341.151,00	13,13%
2018	R\$ 30.205.169.056,00	2,09%
2019	R\$ 31.502.726.803,00	4,30%
2020	R\$ 31.518.256.974,00	0,05%
2021	R\$ 39.133.009.134,00	24,16%

Fonte: CONFAZ (2014, 2021)

Nesta operação, que não houve interferência política, sendo, até mesmo, envolvidos na operação o Governador do Estado e parentes, houve um resultado expressivo para os cofres do Estado, sem necessidade de aumentar alíquotas de impostos.

No entanto, verificou-se que outras operações não surtiram o mesmo efeito, como a operação Máfia do ICMS, ocorrida no Estado de São Paulo, em 2015, onde o Ministério Público Estadual pediu a prisão de quatro Auditores Fiscais, por envolvimento em favorecimento a contribuintes, mediante delação do doleiro Alberto Youssef, conforme amplamente divulgado pela mídia.

Naquele ano, 2015, e no ano seguinte, não houve expressivo aumento da arrecadação do ICMS, pois o aumento foi de apenas 2,57% e, em 2016, houve até um decréscimo na arrecadação do ICMS de 0.10% (CONFAZ, 2015-2016).

Com isso, verificou-se que para se ter um aumento expressivo na arrecadação, deve-se haver força conjunta e intensificação da fiscalização, com deslocamento até de Auditores que estejam lotados em outras áreas não afetas à fiscalização ou cedidos a outros órgãos para se realizar os trabalhos de Auditoria.

Neste ponto, são constatados os atributos desta operação para incremento da arrecadação: esporádica, ou seja, não pode ser uma operação continuada, rotineira; intensa, com utilização de massivos recursos humanos e materiais para os trabalhos de fiscalização e arrecadação, indo desde a lavratura do auto de infração até o julgamento dos recursos; sem interferência política ou pelo menos com substancial redução da interferência política.

## **4.5 Procedimentos de fiscalização tributária para o incremento da receita pública**

### **4.5.1 Identificação de potenciais empresas sonegadas**

No capítulo 4.3 foi exposta a questão do sigilo bancário, bem como a legislação acerca da quebra do sigilo bancário, apresentando a dificuldade burocrática em se ter acesso a essa movimentação financeira, portanto, terá que utilizar outros procedimentos para identificar empresas sonegadas passíveis de sofrerem fiscalização e gerarem retorno financeiro ao Estado, e, como esse trabalho se propõe, em seu primeiro objetivo específico, identificar empresas, de médio e grande porte,

que tenham potencialidade de serem fiscalizadas por sonegação de tributos, serão apresentados procedimentos alternativos que possibilitem essa identificação.

A conceituação de empresas de médio e grande porte, será utilizada a classificação adotada pelo BNDES, conforme Tabela 12, onde classifica-se pela sua Receita Operacional Bruta.

Tabela 12 - Classificação das Empresas por Porte Econômico

<b>Porte</b>	<b>Faturamento</b>
Microempresa	Menor ou igual a R\$360mil
Pequena empresa	> R\$360mil e < ou = R\$4,8milhões
Média empresa	>R\$4,8milhões e < ou = R\$300milhões
Grande empresa	acima de R\$300milhões

Fonte: BNDES (2023).

A primeira seleção é a mais simples e óbvia, pelo volume declarado de saídas, o que para o imposto de renda é a renda, no caso das pessoas jurídicas existindo os regimes tributários, lucro real, presumido e arbitrado, cada qual com sua particularidade de tributação e base de cálculo, que foge ao objetivo deste trabalho, porém, todos partindo das vendas da pessoa jurídica, que compõem sua receita bruta, no caso de Estados, as saídas de mercadorias, que também representam as vendas das pessoas jurídicas e, no caso dos municípios, as prestações de serviços.

Como parte da pesquisa, propõe-se que o período a ser autuado seja de um ano a um ano e meio, da época do início dos trabalhos de fiscalização, por ser um período mais curto que o tempo decadencial tributário, que pelo CTN é de 5 (cinco) anos, portanto, entende-se ser mais fácil fiscalizar e, principalmente, receber valores mais recentes do que antigos, bem como, entender que a possibilidade destas empresas estarem em atividade é maior, assim, a cobrança de empresas ativas tende a ter mais êxito do cobrança de débitos de empresas inativas, possibilitando, até mesmo, a penhora sobre o faturamento destas empresas.

Os fiscos estão se modernizando, adotando fiscalização proativa e concomitante, em vez de repressiva, neste sentido, estão sendo criados programas de monitoramento e *compliance* dos contribuintes, com antecipação ao fato gerador dos impostos. Neste sentido, será apresentado o resultado dos questionários enviados.



Abaixo serão expostos os resultados das autuações e os valores recebidos dos fiscos pesquisados, com relação ao porte das empresas.

A tabela 13 apresenta o desempenho das médias empresas, em termos de lavratura de autos de infração e pagamentos.

Tabela 13 - Lavratudas de Als Médias Empresas

Ano	Média Empresa				
	Total	Lavrado		Recebido	
	Lavrado	Valor R\$	%	Valor R\$	%
2019	231.118.732.259,92	26.864.280.841,89	11,6%	6.325.554.206,67	23,55%
2020	204.519.318.981,84	23.695.312.614,72	11,6%	3.272.256.217,95	13,81%
2021	228.234.112.738,69	33.607.887.338,02	14,7%	1.763.044.448,33	5,25%
<b>Total</b>	<b>663.872.163.980,45</b>	<b>84.167.480.794,63</b>		<b>11.360.854.872,95</b>	

Fonte: SEFAs (2019-2021), Receita Federal (2019-2021)

A tabela 14 apresenta o desempenho das grandes empresas, em termos de lavratura de autos de infração e pagamentos.

Tabela 14 - Lavraturas de Als de Grandes Empresas

Ano	Grande Empresa			
	Lavrado		Recebido	
	Valor R\$	%	Valor R\$	%
2019	173.299.766.070,06	74,98%	5.569.108.765,47	3,21%
2020	157.105.138.418,24	76,82%	2.389.348.843,29	1,52%
2021	160.123.483.666,79	70,16%	5.674.583.850,11	3,54%
<b>Total</b>	<b>490.528.388.155,09</b>		<b>13.633.041.458,87</b>	

Fonte: SEFAs (2019-2021), Receita Federal (2019-2021)

O resultado acima não contém dados das Receitas Estaduais do RS, ES e SC, considerando o não envio dos dados por esses Fiscos Estaduais.

Verifica-se que as autuações se concentraram nas grandes empresas, respondendo por cerca de 74% do volume financeiro lavrado; se for considerado apenas os fiscos Estaduais, esse percentual cai para 56%; sendo as médias empresas são responsáveis por 12% do volume lavrado e apenas nos Estados, 26%, portanto, as duas categorias de empresas responderam por cerca de 86% do volume financeiro, não é o físico (quantidade de ordens de serviço) de lavratura.

Importante essa estatística, pois a quantidade de médias e grandes empresas é muito menor do que as pequenas empresas, facilitando, assim, sua fiscalização, considerando a limitação humana de força fiscal para os trabalhos.

No entanto, nas grandes empresas, os autos lavrados, que são convertidos em recursos aos cofres do Estado, são substancialmente menores do que os das médias empresas.

Outro ponto a ser enfatizado, e que foi objeto do questionário, é a autuação e pagamentos destes autos de infração de empresas ativas e inativas, considerando inativas as empresas que têm sua inscrição estadual ou CNPJ baixado ou cancelado.

Essa abordagem é importante pois as empresas ativas, ou seja, que ainda estão em atividade, ainda estão gerando receitas, portanto, há uma maior facilidade no recebimento dos créditos tributários delas, facilitando, até mesmo, a execução fiscal, pois, atualmente, pode-se utilizar a penhora sobre o faturamento da empresa para o recebimento dos créditos tributários.

É comum o fisco cancelar a inscrição da empresa por ter alguma irregularidade, como ser uma empresa fictícia, estar inativa, sendo, nestes casos, a possibilidade de se receber o crédito tributário é menos provável, sendo que após o cancelamento da inscrição o fisco pode lavrar o auto de infração no período decadencial, últimos cinco anos, ou seja, lava-se um auto de infração que tem pouca possibilidade de recebimento.

Como o foco deste estudo é o financeiro, trazer recursos financeiros imediatos para os cofres do Estado, esse ponto é importante a ser considerado.

Do estudo dos questionários, apresenta-se a tabela 15, que traz os valores referentes aos autos de infração lavrados e recebidos nos anos de 2019, 2020 e 2021, para empresas que possuem inscrição estadual ativa.

Tabela 15 - Valores Lavrados x Recebidos de 2019 a 2021 ( IE Ativa)

<b>Estado</b>	<b>Lavrado</b>	<b>Recebido</b>	<b>%</b>
RS	Não informado	Não Informado	
PR	3.338.777.873,98	185.006.260,59	5,54%
SP	40.887.000.000,00	4.597.000.000,00	11,24%
RJ	18.773.015.792,15	1.689.266.695,92	9,00%
ES	2.844.462.613,77	183.654.720,63	6,46%
MG	6.034.967.649,40	1.302.370.523,19	21,58%
Receita Federal	Não informado	Não Informado	

Fonte: SEFAs, Receita Federal

Conforme se verifica na tabela 15, com exceção do RS e da Receita Federal, que não informaram os dados solicitados, a Receita do Estado de Minas Gerais apresentou o maior percentual de recebimento de autos lavrados, ainda na fase

administrativa, seguido por São Paulo, Rio de Janeiro. Os Estados do Espírito Santo e Paraná apresentaram a menor recuperação dos créditos lançados.

De toda forma, o percentual de recuperação dos autos de infração, de forma mais imediata, é baixo.

Para se fazer uma analogia com o total de lavraturas, apresenta-se a tabela 16, que demonstra o total de autos de infração, independentemente da situação cadastral do contribuinte.

Tabela 16 - Valores Totais: Lavrados x Recebidos ( 2019 a 2021)

<b>Estado</b>	<b>Autos Lavrados</b>	<b>Autos Recebidos</b>	<b>Relação % Lav. x Receb.</b>	<b>% Empresas com Sit. Cad. Ativa</b>
RS	3.565.876.481,03	671.296.493,37	18,83%	Não informado
PR	5.752.796.147,00	232.246.561,20	4,04%	58,04%
SP	51.306.400.000,00	4.947.500.000,00	9,64%	79,69%
RJ	23.522.047.461,18	1.824.749.844,35	7,76%	79,81%
ES	3.544.706.135,77	198.532.621,11	5,6%	80,25%
MG	9.493.518.249,27	1.906.624.457,55	20,08%	63,57%
Receita Federal	413.710.553.350,53	3.929.906.923,01	0,95%	Não informado

Fonte: SEFAs, Receita Federal (2019, 2021)

Há uma pequena melhora nos indicadores de recuperação quando comparado os autos lavrados para contribuintes em geral em relação aos lavrados contra contribuintes com inscrição estadual ativa, como o Estado do Paraná que sobe de 4.04% para 5.54%, no mesmo sentido os demais Estados.

Também, verifica-se que os Estados que têm melhor desempenho em arrecadação dos autos lavrados são os que lavram autos contra empresas em situação cadastral de ativa, conforme análise do indicador *Relação Autos Lavrados Total x Cont em Atividade*, com exceção de Minas Gerais e Espírito Santo, sendo que o primeiro, embora tenha um indicador de 63,57%, teve o melhor desempenho na arrecadação e o segundo que, embora tenha um indicador de 80,25%, foi o segundo com pior desempenho no recebimento dos créditos.

A Receita Federal, embora não tenha enviado os dados dos contribuintes com CNPJ ativo em seu relatório de atividade, informa um percentual de pagamentos e parcelamentos de 2.08%, 1,39%, 1,59%, para os exercícios de 2019, 2020 e 2021, respectivamente.

Considerando o acima exposto, conclui-se que se deve estudar o modelo de cobrança de Minas Gerais a ser aplicado aos demais Estados e Receita Federal, considerando sua taxa de sucesso bem acima dos demais Estados estudados, bem como deve-se focar em atuar empresas com situação cadastral em atividade, tendo em vista o que acima foi exposto.

#### 4.5.2 Procedimentos ou rotinas de fiscalização tributária, com ênfase na movimentação financeira do contribuinte

Como foi visto no capítulo 4.5.1, foram utilizados alguns procedimentos para identificar o grupo de empresas a serem fiscalizadas, que em conjunto com os esforços expostos no capítulo 4.4, já podem resultar em um aumento de arrecadação. Feita essa seleção, passou-se a aplicar rotinas, as quais se pode denominar, também, de procedimentos ou técnicas, a serem empregadas para identificar a sonegação de tributos.

Com este capítulo, pretende-se atingir o segundo objetivo específico desta pesquisa, qual seja, identificar formas/rotinas de fiscalização, simplificada, com ênfase na movimentação financeira do sujeito passivo.

Conforme verificado pela Receita Federal (2020-2021), é apresentada tabela 17, abaixo reproduzida, que identifica a ocorrência de irregularidades que originam a sonegação fiscal. Boa parte das irregularidades se dá pela sonegação de receitas (ECF sem Informações de Receitas, Simples Nacional – Omissão de Receita Bruta, Insuficiência de declaração/recolhimento IRPJ, CSLL, IPI, Falso Simples, PAC/PJ-ECF).

Tabela 17 - Irregularidades junto ao fisco federal

<b>Ações Malha Fiscal de 2021</b>	<b>Quat. Comunicados Emitidos</b>
ECF sem Informação de Receitas	58.110
Simples Nacional - Omissão de Receita Bruta	25.948
Insuficiência de declaração/recolhimento IRPJ/CSLL (Lucro Presumido)	16.261
Insuficiência de declaração/recolhimento IRPJ/CSLL (Lucro Real)	3.970
Insuficiência de declaração/recolhimento IPI	1.540
PIS sobre Folha de Pagamento	103
Gilrat	6.953
Fonte não Pagadora - DIRF x DARF	11.438
Falso Simples	31.899
PAC/PJ ECF	45.012
<b>Total</b>	<b>201.234</b>

Fonte: Receita Federal (2020-2021).

Portanto, pela identificação da movimentação financeira, é possível levantar a sonegação de receitas.

Quanto aos ilícitos relativos ao ICMS e ISS, as infrações podem se dar pela sonegação de receitas e, também, pelo seu não recolhimento, pela mensuração incorreta da base de cálculo do imposto ou suas alíquotas; no caso específico do ICMS, na falta de retenção do imposto devido por substituição tributária ou utilização indevida de crédito do imposto, utilização indevida de benefício fiscal ou não cumprimento dos seus requisitos para a utilização, entre outros, sendo os citados os mais frequentes.

Com a identificação da movimentação financeira, pode-se sanar algumas das irregularidades fiscais acima citadas, identificando a sonegação de receitas ao fisco e utilização de créditos fictícios.

O ideal é que o fisco tivesse irrestrito acesso à movimentação financeira dos contribuintes, a fim de planejar seus trabalhos, mas, como isso não é possível juridicamente, e, pela legislação dos Estados e União, que segue a Lei Complementar Federal nº 105/2001, os fiscos somente podem requerer a quebra do sigilo bancário para subsidiar processo de fiscalização em andamento, assim, o fisco deve se utilizar de técnicas de Auditoria a fim de identificar essas movimentações discrepantes.

A pré-análise pode se dar por meio do cruzamento das informações das declarações da Escrituração Fiscal Digital (EFD) com as Notas Fiscais Eletrônicas emitidas, saídas ou entradas, e a declaração e-financeira, havendo notas não escrituradas, seja notas fiscais de saídas (vendas) ou de entradas (compras) ou inconsistências de saldos e movimentações financeiras, a divergência é constatada e o procedimento de fiscalização poderá ser aberto, com pedido de quebra de sigilo bancário para comprovar a movimentação financeira entre as partes.

O cruzamento de dados entre a EFD e a Escrituração Contábil Digital (ECD) – e as Notas Fiscais Eletrônicas, também podem ser realizadas, principalmente com relação à conta caixa e bancos da ECD, a fim de averiguar a movimentação financeira.

Faz parte do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), mais bem detalhado no próximo tópico, a e-Financeira, criada pela Instrução Normativa RFB nº 1.571 de 2015, a qual obriga administradoras de planos de previdência, seguradoras e demais instituições do setor financeiro, informar mensalmente acerca da movimentação financeira, portanto, a utilização desta declaração é de fundamental

importância, tanto para selecionar empresas a serem fiscalizadas, quanto para executar a fiscalização em si, resultando em provas substanciais.

Outra hipótese de fiscalização é o levantamento físico, realizado por meio das emissões, tanto de vendas, quanto de compras, das notas fiscais eletrônicas e a escrituração digital em confronto com as guias de pagamentos, no sentido inverso, ou seja, não havendo movimentação financeira, existe o crédito fictício, devendo ser rastreado o crédito até o último beneficiário a fim de estorná-lo. Neste procedimento, como já exposto neste trabalho, existe a dificuldade da triangulação de crédito tributário para se identificar tais operações.

Averiguação de caixa a descoberto, onde existem passivos a se pagar sem recursos no ativo, é um indício de ocultação de receitas que pode levar a autuação, podendo ser requisitada a quebra de sigilo bancário; lembrando que tais indícios, ocorrendo a quebra de sigilo, pode-se comprovar uma sonegação maior do que a inicialmente apurada.

O pedido de quebra de sigilo bancário ainda trará outros benefícios, que não só a descoberta da sonegação, mas, também, a materialização do fato, de forma substancial, caso o sujeito passivo recorra administrativamente do auto de infração ou judicialmente, ficará evidente a prova da infração tributária.

Com essa padronização de procedimento, com foco na movimentação financeira, os recursos, junto aos órgãos julgadores administrativos, poderão ser julgados com mais celeridade, considerando que o julgador têm maior familiaridade com o tema, que se tornará recorrente nesta época de crise orçamentária, aliada a proposta, também, de força tarefa, inclusive nos julgamentos, o tempo de julgamento administrativo será reduzido, portanto, o recurso financeiro tente a ingressar nos cofres públicos com maior agilidade.

Outro aspecto favorável é que com a quebra do sigilo bancário, que poderá ser rastreado o numerário, no caso de alguma tentativa de desvio dos recursos para evitar o pagamento do crédito tributário constituído, bem como na identificação de possíveis responsáveis por algum conluio no ilícito tributário.

### 4.5.3 Utilização de documentos fiscais eletrônicos como meio de auxílio nas fiscalizações

#### 4.5.3.1 Funcionamento dos Documentos Fiscais

O desenvolvimento dos documentos fiscais eletrônicos se iniciou em 2004, no Encontro Nacional de Administradores tributários, sendo aprovados dois protocolos de cooperação técnica nas áreas do cadastramento (Projeto do Cadastro Sincronizado) e Nota Fiscal Eletrônica.

No fluxo do documento fiscal eletrônico, a empresa emissora de NF-e gerará um arquivo eletrônico contendo as informações fiscais da operação comercial, o qual deverá ser assinado digitalmente, de maneira a garantir a integridade dos dados e a autoria do emissor.

Este arquivo eletrônico, que corresponderá à Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), será, então, transmitido pela Internet para a Secretaria da Fazenda de jurisdição do contribuinte que fará uma pré-validação do arquivo e devolverá um protocolo de recebimento (Autorização de Uso), sem o qual não poderá haver o trânsito da mercadoria.

A NF-e tem vários modelos, como a NF-e modelo 55, utilizada por obrigação legal para determinados contribuintes, a NFC-e, modelo 65, utilizada para vendas a consumidor final, NFS-e, Nota Fiscal de Prestação de Serviços, CT-e, conhecimento de transportes, MDF-se, manifesto de transportes etc.

Esses documentos fiscais, fazem parte do SPED, instituído pelo Decreto nº 6.022 em janeiro de 2007, o qual abrange a Escrituração Fiscal Digital (EFD), a Escrituração Contábil Fiscal (ECF), Escrituração Contábil Digital (ECD), o e-Social, o E-Financeira e as NF-e, acima mencionadas.

Para este trabalho é importante conceituar a EFD, a qual se desdobra em EFD Contribuições, para declaração do PIS/PASEP e da COFINS; a EFD ICMS IPI, para apuração do ICMS e IPI; a ECF, que substituiu a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), a partir do ano-calendário 2014.

A ECD, que substituiu a escrituração em papel os livros Diário, Razão; e-financeira é uma obrigação acessória a ser prestada por instituições financeiras e outras similares, captando informações de Operações Financeiras de todas as Pessoas Físicas e Jurídicas, brasileiras ou estrangeiras, que possuam

Movimentações Financeiras em Contas Correntes, Contas Investimento, Contas Poupança, Aplicações Financeiras em geral, Consórcios, Seguros, Previdência Privada (abertas e fechadas).

#### *4.5.3.2 Utilização dos documentos fiscais nas fiscalizações*

Feitas estas explicações, os documentos fiscais eletrônicos são a base para a fiscalização e arrecadação de tributos, não só os sobre a movimentação de mercadorias e serviços (ICMS, IPI, ISS), as contribuições (PIS, COFINS), mas, também, sobre a renda (IR, CSLL) e impostos sobre comércio exterior (II e IE).

É com a análise das documentações fiscais eletrônicas que o fisco avaliará se houve sua emissão obrigatória ou não, se a operação comercial está devidamente declarada em todos os seus aspectos (base de cálculo, espacial, alíquotas, valores, tipo de operação etc.), se houve o pagamento dos tributos declarados e se a operação declarada é real ou fictícia.

Portanto, algumas cautelas, com ênfase à movimentação financeira do sujeito passivo, objeto deste estudo, devem ser adotadas em cotejo com a emissão de documentos fiscais, a fim de evitar/reduzir a sonegação fiscal, as quais assim descrevemos.

A emissão de documento fiscal ou sua ausência podem justificar uma série de irregularidades, que tem o intuito de reduzir ou não pagar os tributos. Dentre estas condutas, tem-se a geração de créditos fictícios, onde notas fiscais são emitidas unicamente para gerar créditos, ou seja, não existe uma movimentação física de mercadorias e nem pagamentos das operações.

Considerando que o ICMS e o IPI geram créditos para quem adquire as mercadorias, empresas fictícias, com diversas denominações (fantasmas, fictícias, noteiras), são criadas para gerar créditos escriturais, ou seja, que não tem correspondente movimentação financeira e de mercadorias para reduzir o ICMS e o IPI a recolher, ou mesmo, inflar custos, a fim de reduzir o imposto de renda a recolher ou acobertar transferências de recursos ilícitos, na emissão de notas fiscais fictícias ou *frias*, entre outros ilícitos, não só fiscais, mas em outras esferas criminais.

A forma de se evitar esse tipo de ilicitude é o acompanhamento em períodos, o mais breve possível destas operações, que, verificando seu alto volume de movimentação com emissão de notas fiscais, sem o devido pagamento do imposto,



deve ser bloqueadas, além de estornados os créditos indevidos recebidos por empresas supostamente adquirentes de seus produtos.

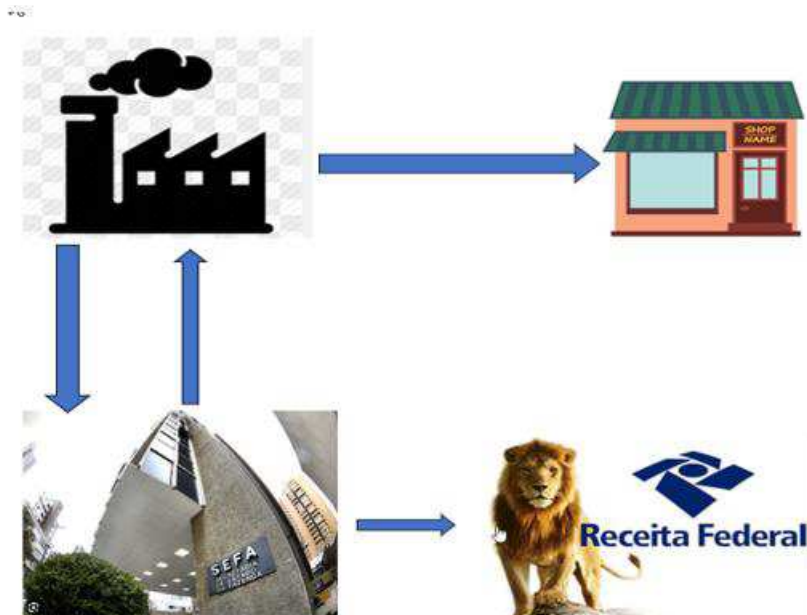
O simples confronto das guias de pagamentos com as operações realizadas nas gerações dos créditos e despesas, são instrumentos hábeis para comprovar a irregularidade da transação e o estorno dos créditos, despesas.

Esse confronto não exclui outros que podem ser verificados em denominadas malhas fiscais, como confronto com operações de compras (volume emitido de NFe vendas x NFe de compras), as declarações EFD (NFe emitida para vendas ou compras x escrituração na EFD), entre outras.

Infelizmente, tem-se uma restrição no Brasil, onde cada Estado somente tem acesso ao documento fiscal que foi emitido dentro do Estado ou com operação interestadual. Então, o Estado do Paraná somente tem acesso a nota fiscal emitida para contribuinte domiciliado dentro do Estado do Paraná, ou quando a venda é feita de um contribuinte do Estado do Paraná compra ou vende para contribuinte de outro Estado.

Para melhor entendimento do tema, é apresentada, abaixo, a figura 12, que descreve o fluxo do documento fiscal eletrônico.

Figura 12 - Fluxo da NFe



Fonte: Portal da NFe, autor

O fluxo funciona da seguinte forma - a empresa emissora de NF-e gerará um arquivo eletrônico, em formato XML, contendo as informações fiscais da operação comercial, o qual deverá ser assinado digitalmente, de maneira a garantir a integridade dos dados e a autoria do emissor.

Este arquivo eletrônico, que corresponderá à Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), será, então, transmitido pela Internet para a Secretaria da Fazenda de jurisdição do contribuinte, que fará uma pré-validação do arquivo e devolverá um protocolo de recebimento (Autorização de Uso), sem o qual não poderá haver o trânsito da mercadoria.

A NF-e também será transmitida para a Receita Federal, que será repositório nacional de todas as NF-e emitidas (Ambiente Nacional) e, no caso de operação interestadual, para a Secretaria de Fazenda de destino da operação e Suframa, no caso de mercadorias destinadas às áreas incentivadas.

As Secretarias de Fazenda e a Ambiente Nacional (RFB), disponibiliza consulta, através Internet, para o destinatário e outros legítimos interessados, que detenham a chave de acesso do documento eletrônico.

Para acompanhar o trânsito da mercadoria, é impressa uma representação gráfica simplificada da Nota Fiscal Eletrônica, intitulado Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE), em papel comum, em única via, que conterà impressa, em destaque, a chave de acesso para consulta da NF-e na Internet e um código de barras bidimensional, que facilitará a captura e a confirmação de informações da NF-e pelas unidades fiscais.

O DANFE não é uma nota fiscal, nem substitui uma nota fiscal, servindo apenas como instrumento auxiliar para consulta da NF-e, pois contém a chave de acesso da NF-e, que permite ao detentor desse documento confirmar a efetiva existência da NF-e através do RFB ou site da SEFAZ, na Internet.

O contribuinte destinatário, não emissor de NF-e, poderá escriturar os dados contidos no DANFE para a escrituração da NF-e, sendo que sua validade ficará vinculada à efetiva existência da NF-e nos arquivos das administrações tributárias envolvidas no processo, comprovada através da emissão da Autorização de Uso. O contribuinte emitente da NF-e, realizará a escrituração a partir das NF-e emitidas e recebidas.

O Estado não tem acesso à movimentação da documentação total de um determinado contribuinte domiciliado em outro Estado, matriz ou filial, impedindo

identificar se esse contribuinte faz a denominada *triangulação*, ou seja, é criada empresa em outro Estado para gerar crédito fictício a um contribuinte existente no Estado do Paraná, ou vice-versa. Essa é uma limitação de acesso a documentos fiscais e guias de pagamento, imposta aos Estados federativos, que beneficiam o sonegador.

Como os modelos dos documentos fiscais são únicos, nenhum óbice haveria para a disponibilização destas informações a todos os entes federativos.

#### 4.5.3.3 Notas Fictícias e o IVA

A irregularidade de se gerar créditos fictícios irá se manter, mesmo com a criação do IVA, pois na Europa já é identificado esse tipo de irregularidade, com a denominação de *Fraude Carrossel*, como descreve Santos (2011), onde o sujeito passivo adquire bens isentos de impostos de outros Estados-membros, posteriormente vende esses bens com o IVA incluído e desaparece sem entregar o IVA pago pelo seu cliente ao Estado.

Brederode (2008) expõe as características nas empresas noteiras, quando descreve a fraude carrossel, onde na maioria dos casos, não existe movimentação física de mercadorias, mas, apenas, a transferência de documentação entre Estados pertencentes à União Europeia.

Uma das dificuldades em se combater essa fraude é a legislação dos Estados-membros, que dificultam a troca de informações entre eles, principalmente referente ao sigilo (SANTOS, 2011).

Pior ainda que se manter é se ampliar, pois como o IVA transferirá créditos de serviços também, o que hoje não existe, o valor da sonegação, se não houver medidas adotáveis no sentido de identificar a movimentação de produtos, da efetiva prestação de serviços e da movimentação financeira, haverá um aumento expressivo na sonegação fiscal, bem como o IVA possibilita, em seu modelo original, a restituição de valores em espécie.

Apresenta-se como alternativa a essa fraude, na atual reforma tributária, o *split payment* ou pagamento segregado, técnica utilizada em alguns países, que separaria os pagamentos comerciais no valor da mercadoria ou serviço, ou seja, no momento do pagamento a instituição financeira se encarregaria de separar o valor do imposto e destiná-lo ao ente público ou mantém o modelo atual para o ICMS, onde o

contribuinte apuraria o débito de suas vendas e crédito de suas compras e pagaria a diferença.

Segundo Teixeira (2022), o *split payment* é amplamente utilizado nos Estados Unidos da América, onde a tributação sobre consumo não segue o regime de não cumulatividade do modelo IVA, incidindo, apenas, na venda do bem ou serviço para consumidor final, ou seja, na etapa final de circulação ao consumidor.

Quando aplicado ao modelo IVA, em que o montante do tributo somente é definido após a apuração entre débitos e créditos, o *Split Payment* assume a característica de antecipação do imposto pelo contribuinte. Isso porque, primeiro se antecipa o montante total do tributo para, na sequência, contrapô-lo aos créditos decorrentes das aquisições feitas pelo contribuinte, que deverão ser restituídos (TEIXEIRA, 2022).

Santos (2011) também expõe como alternativa para o combate a essa fraude a responsabilização dos sujeitos passivos, onde o Estado busca recuperar o dinheiro sonegado de outros agentes econômicos envolvidos na fraude. Essa responsabilização, chamada solidária, existe no CTN, porém, não é garantia de reaver o dinheiro sonegado, considerando diversos subterfúgios dos contribuintes para se eximirem de pagar o imposto.

Como foi visto, essa técnica e o modelo padecerá das mesmas falhas encontradas nos modelos atuais de ICMS e IPI, com a utilização de empresas noteiras, créditos frios, entre outras denominações, bem como corre-se o risco de ampliar o dano ao erário, considerando a possibilidade de se conseguir restituição de valores em espécie sem a comprovação do pagamento por parte do contribuinte.

Está sendo apresentada, na reforma tributária, modelo de cobrança do IVA, onde se faz o pagamento do IVA com Pix, cartão de crédito, entre outros, funcionando da seguinte forma - quando é liquidada a operação e é feito o depósito na conta do vendedor, é realizada uma consulta no sistema da administração tributária, que seria o Conselho Federativo e a Receita, tendo um grupo de auditores validando a operação.

Essa solução poderá minimizar o problema, qual seja, a criação de sistema de interligação entre os fiscos Estaduais e Municipais, de modo que todos os fiscos tenham acesso ao banco de dados de notas fiscais e guias de pagamentos dos demais fiscos, e validação da compensação de créditos tributários e restituição em espécie, após a comprovação dos respectivos pagamentos.

Portanto, a atuação proativa dos fiscos, identificando a efetiva movimentação de mercadorias, pagamentos realizados entre as partes e para o fisco, e a agilidade em se identificar as operações em tempo hábil, não com o modelo de monitoramento de Receita Federal, que busca agir antes da ocorrência do fato gerador do imposto, mas em tempo hábil e com estorno dos créditos obtidos ilicitamente por empresas, até a cadeia final, são medidas que reduzem o dano ao erário.

Ressalta-se que a interferência em tempo hábil do fisco é essencial para o sucesso do modelo, considerando que não se deve delegar a outros a função dessa fiscalização, como proposto em alguns modelos, de se delegar a instituição financeira a atribuição dessa arrecadação, considerando que a análise da operação mercantil é essencial, a fim de averiguar se houve pagamentos e recebimentos nestas transações.

Por exemplo, pode-se simular, entre comprador e vendedor, uma venda e posterior devolução de mercadorias, portanto, a identificação via sistema destes efetivos pagamentos e suas devoluções, vinculados ao documento fiscal, só poderia ocorrer mediante a uma análise do próprio fisco, não podendo ser delegada a uma instituição financeira.

Desta forma, cumpre-se o terceiro objetivo específico de nosso trabalho, qual seja, demonstrar a forma de como utilizar os documentos fiscais eletrônicos como meio de auxílio na fiscalização.

#### *4.5.4 Falhas nas lavraturas de autos de infração*

Para a apresentação dos resultados neste capítulo, faz-se necessário descrever o que são essas falhas nas lavraturas dos autos de infração e a importância desta abordagem para o tema da pesquisa.

Será considerado como falhas o conceito mais abrangente, ou seja, o que levou o auto de infração a ser considerado não provido, por diversos motivos, tanto na esfera administrativa quanto na judicial, de forma parcial ou total, que resultaria, neste último caso em sua baixa.

Considerará, também, como falhas na lavratura do auto de infração o seu fracasso no seu recebimento, assim, com essa abordagem, poderá ser explorado, não só o momento de sua lavratura, mas, também, o fracasso na conversão do auto de infração em recursos financeiros para os cofres públicos, fazendo um elo de suas

falhas com o fracasso da execução fiscal, o que se deduz que o fracasso na execução fiscal, pelo menos em parte, é consequência de uma lavratura mal realizada, que não observou alguns cuidados ou cautelas mínimas.

Este capítulo tem sua importância, pois identifica-se com o tema da pesquisa, considerando que, ao se identificar erros na lavratura dos autos de infração, estar-se-á reduzindo o fracasso de não recebimento de recursos aos cofres públicos, sendo o objetivo geral desta pesquisa a obtenção de efetivos recursos para os cofres públicos, de forma imediata.

Para o estudo deste capítulo serão analisados os autos de infração lavrados no Estado do Paraná no período estudado (2019 a 2021), considerando ter-se neste Estado maior facilidade na busca dos dados, respeitado os sigilos fiscais determinados pela lei brasileira, de modo a não expor nenhum contribuinte.

Da amostra estudada, os contribuintes autuados que pagaram ou parcelaram seus autos de infração, que tem sua situação cadastral como ativa, representam 84,95% da amostra, sendo o restante, 15,05%, com a situação cadastral em situação de baixada ou cancelada.

Importante fazer uma observação em relação ao resultado exposto no capítulo 4.5.1; nas tabelas 13 e 14, onde os valores constantes são os recebidos, enquanto os indicadores expostos no parágrafo anterior se referem a valores recebidos e parcelados, portanto, verifica-se que o parcelamento aumenta substancialmente o ingresso de valores nos cofres do Estado, bem como, quem mais adere a estes parcelamentos, que são realizados por meio de programas de parcelamentos dos tributos devidos com descontos sobre juros e multas, são empresas com inscrição ou CNPJ ativos.

Os contribuintes que tiveram seus créditos inscritos em dívida ativa, com situação cadastral ativa, representam 10,5% do volume financeiro lavrado e o restante, 89,5%, têm a situação cadastral como baixada ou cancelada.

Verificou-se que os maiores autos de infração e maiores valores, são lavrados contra empresas que já foram constituídas com o intuito de fraudes, portanto, tendo interpostas pessoas como proprietários, os denominados laranjas, não possuindo patrimônio, nem a empresa, nem seus proprietários, o que dificulta uma execução fiscal.

Essas empresas se prestam a diversas fraudes, como gerar créditos falsos, outros tipos de sonegação de tributos, e podem ser utilizadas, também, para outros

crimes, como lavagem de dinheiro, portanto, aconselhável trabalho conjunto com o Ministério Público, já que adentra mais a esfera penal do que a fiscal, considerando que a execução fiscal contra estes tipos de pessoas será frustrada.

## 5 CONCLUSÃO E SUGESTÕES PARA NOVOS ESTUDOS

A Administração Pública brasileira se depara, de tempos em tempos, com crises fiscais, onde, por diversos motivos, leva a um desequilíbrio financeiro no orçamento do Estado. São vistos tais desequilíbrios, diversas vezes, como nas crises fiscais vividas em 2015 pelos Estados do Rio Grande do Sul, Rio de Janeiro e Minas Gerais, onde a crise orçamentária vivenciada pelo Estado do Paraná em 2013, são exemplos dessas crises orçamentárias.

Quando o Administrador Público se depara com essas crises, utiliza como instrumento de reequilíbrio orçamentário a contenção das despesas públicas ou o simples aumento de impostos, como ocorreu no Estado do Paraná que, em 2014, época que aumentou a alíquota do IPVA de 2.5% para 3.5%, e reduziu o desconto para pagamento à vista de 15% para 3%, entre outras medidas de aumento de alíquotas de ICMS, hipóteses essas de reequilíbrio orçamentário, inclusive previstas na Lei de Responsabilidade Fiscal.

No Brasil, ao contrário da Europa e Estados Unidos, que utilizam o IVA e *Tax of Sales*, respectivamente, a concessão de benefícios fiscais não é admitida, sendo no Brasil, utilizado tal artifício em grande volume. Como exemplo, foi citado o mesmo caso do Estado do Paraná que aumentou alíquotas do IPVA para incremento de receitas, quando é um dos Estados da Região Sul e Sudeste que mais concede benefício fiscal, sendo que uma redução destes benefícios supriria a arrecadação promovida com o aumento da alíquota do imposto.

Com esta pesquisa, de forma inédita, está se propondo novas orientações, que são constituídas de uma série de medidas para o Administrador Público, mudando sua mentalidade, em vez de focar na contenção de despesas, tão importante, principalmente em épocas de crises econômicas, para se implementar diversas políticas públicas, em especial às camadas mais vulneráveis da sociedade, em se concentrar no aumento da receita pública originada no combate à sonegação tributária.

Devido ao alto índice de sonegação tributária existente no Brasil, é possível, com ênfase no combate ao sonegador, incrementar a receita pública, a fim de compensar perdas arrecadatórias ocasionadas por crises econômicas ou orçamentárias.



Essa sonegação é tão danosa à sociedade brasileira quanto à corrupção pública, que desvia ou aplica mal os recursos orçamentários, refletindo, até mesmo, no cálculo do PIB brasileiro, subavaliando-o.

Para o presente trabalho foi exposta, não só a questão técnica do estudo, mas, também, a questão cultural brasileira, os interesses e vontades políticas que predominam na administração pública brasileira, que, embora, muitas vezes, indesejáveis e pessoalíssimas, devem ser levadas em consideração, para que não se tenha um trabalho inútil, sem resultados e sem possibilidade de utilização na prática.

A abordagem dada se estendeu a identificar e propor minimização de problemas existentes na esfera tributária, como o alto grau de frustração de execução fiscal, que congestionam o judiciário e não geram recursos aos cofres públicos, falhas nas fiscalizações e nas lavraturas dos autos de infração, que resultam em concorrência desleal no mercado, frustração nos julgamentos administrativos, demora no recebimento dos créditos tributários, entre outros.

Aproveitando o momento de transição para um novo sistema tributário, foi abordado, de forma crítica, os novos tributos que serão criados com a reforma tributária, expondo suas características, vantagens e desvantagens, propondo soluções a fim de minimizar a sonegação fiscal e as externalidades negativas ocasionadas pela intervenção estatal brasileira.

## **5.1 Atingimento dos objetivos**

Quanto ao atingimento do primeiro objetivo, *apresentar modelo de identificação de empresas, de médio e grande porte, que tenham potencialidade de serem fiscalizadas por sonegação de tributos*, sendo que para a classificação do porte das empresas, utilizou-se o conceito adotado pelo BNDES, ou seja, pela sua Receita Operacional Bruta, declarada aos fiscos, lembrando que esse critério pode ensejar reclassificação, considerando a sonegação de receitas, que afetam inclusive o cálculo do PIB, conforme exposto em capítulo próprio.

Portanto, foi exposta que a primeira seleção é a mais simples e óbvia, pelo volume declarado de saídas, o que para o imposto de renda é a renda, no caso das pessoas jurídicas existindo os regimes tributários, lucro real, presumido e arbitrado, cada qual com sua particularidade de tributação e base de cálculo, que foge ao objetivo deste trabalho, porém, todos partindo das vendas da pessoa jurídica, que

compõem sua receita bruta, no caso de Estados as saídas de mercadorias, que também representam as vendas das pessoas jurídicas e no caso dos municípios as prestações de serviços.

Constatando-se a irregularidade, sugere-se que a autuação fiscal se dê no período de um ano a um ano e meio, a fim de facilitar o recebimento dos créditos tributários, após a seleção, identificação da infração e autuação, que seja feito o acompanhamento das atividades da empresa, a fim de que mantenha a regularidade no recolhimento dos tributos e aderência à legislação.

Identificou-se que a maior parte das autuações, com análise aos questionários enviados aos Fiscos da Região Sul e Sudeste e à Receita Federal, se concentram em empresas de médio e grande porte, sendo verificado que a conversão de autuações em recolhimentos é maior entre as médias empresas.

Verificou-se ainda, que a fiscalização de grandes e médias empresas é mais fácil do que as pequenas empresas, considerando sua quantidade ser bem menor, devido a limitação de fiscais para as Auditorias, bem como as empresas com situação cadastral ativa ( inscrição estadual ou CNPJ ativos) têm o perfil de melhor pagador de autos de infração, por meio do pagamento propriamente dito ou por parcelamentos, do que empresas com situação cadastral inativa, bem como empresas em atividade ainda é possível realizar a penhora sobre o faturamento.

Foi descoberto que o fisco do Estado de Minas Gerais, que tem um percentual de recuperação de crédito tributário acima da média, devendo ser estudado mais profundamente esse modelo, a fim de aplicar aos demais Estados.

Pelo questionário respondido, constatou-se que a Receita de Minas Gerais utiliza o sistema SIMBA, sistema desenvolvido pelo Ministério Público da União para análise de quebra de sigilo bancário, portanto reforçando nossa tese de que a análise da movimentação financeira resulta em maior arrecadação para os cofres públicos.

Para esse processo de seleção, sugere-se a utilização da declaração e-Financeira, que faz parte do SPED, onde é demonstrada a movimentação mensal financeira realizadas com instituições do setor financeiro, mesmo porque a própria Receita Federal utiliza a declaração em suas malhas (RECEITA FEDERAL, 2022-2023).

Quanto ao segundo objetivo, *identificar formas/rotinas de fiscalização, simplificada, com ênfase na movimentação financeira do sujeito passivo*, apresentou-se as irregularidades mais comuns de sonegação tributária, nas três esferas, Federal,

Estadual e Municipal, sendo que a maioria das irregularidades tem condições de serem identificadas pela análise da movimentação financeira do contribuinte.

Foi apresentado nas justificativas da pesquisa, o alto grau de sonegação apontada pela movimentação financeira, portanto, a análise da movimentação bancária do contribuinte é um instrumento forte para o combate à sonegação fiscal.

Foram expostas as limitações que o fisco sofre para se ter acesso aos dados bancários dos contribuintes e as formalidades legais que se tem que observar, a fim de não ensejar a nulidade do procedimento de fiscalização.

Demonstrou-se, no capítulo 4.4, que a intensificação da fiscalização resulta em aumento de arrecadação, devendo ser direcionados recursos humanos, que estão em outras áreas ou cedidos a outros órgãos públicos, para as atividades fins de fiscalização e julgamento, sem interferência política, resultando em aumento de arrecadação. No mesmo capítulo, constatou-se que sistemas de informação, a fim de controlar e mensurar operações especiais de fiscalização, são necessários.

Descreveu-se as formas de fiscalização por meio de cruzamento de dados com reforço pela análise financeira do contribuinte, que resultará em provas substanciais e mais objetivas, dificultando a sua reversão pela via administrativa ou judiciária, sendo ainda apontada que essa padronização de procedimentos agilizará os julgamentos pela via administrativa, além de conferir maior objetividade nas lavraturas, diminuindo entendimentos contraditórios entre fisco, contribuintes e julgadores, que ensejam, muitas vezes, a insegurança jurídica e nulidade, parcial ou total, do auto de infração.

A análise da movimentação financeira trará outros benefícios, pós transito em julgado do auto de infração, como rastreabilidade dos recursos financeiros, a fim de garantir a execução fiscal, se necessária, identificação de bens e pessoas para a responsabilização.

Apresentou-se as falhas comuns nas lavraturas de autos de infração, sendo tomados os devidos cuidados para essas lavraturas, a possibilidade de se transformar fiscalização em recursos para os cofres públicos aumenta substancialmente.

Na utilização da movimentação financeira, para fins de quebra de sigilo bancário, deverão ser observadas as formalidades legais exigidas, como existência de ato do Estado normatizando a quebra do sigilo, abertura de procedimento específico para cada contribuinte, utilização desta quebra como forma subsidiária.

Quanto ao terceiro objetivo, *demonstrar a forma de como utilizar os documentos fiscais eletrônicos como meio de auxílio na fiscalização*, foi demonstrado que a nota fiscal eletrônica é a base para a fiscalização, depois de sua análise, deve haver confronto com outros documentos e procedimentos de auditoria.

O documento fiscal é um poderoso instrumento de combate à sonegação fiscal, especialmente quando confrontando com outros documentos, como guias de pagamentos, e pela análise de documentação de movimentação bancária.

A análise das operações do contribuinte em tempo menor possível é crucial para o combate à sonegação e a outras espécies de crimes. Infelizmente, temos uma restrição no Brasil, que cada Estado somente tem acesso ao documento fiscal que foi emitido dentro do Estado ou com operação interestadual.

Deve-se criar banco de dados nacional, onde deverão constar os arquivos de documentos fiscais emitidos e pagamentos de impostos dos contribuintes no Brasil para análise irrestrita por todos os fiscos, de modo a coibir a sonegação fiscal.

Com respostas aos três objetivos específicos, atingimos o *objetivo geral* de apresentar ao administrador público ações nas esferas da fiscalização e da arrecadação que lhe possibilite executar as políticas públicas que foram planejadas em seu governo.

## **5.2 Resposta ao problema da pesquisa**

Com respostas ao problema da pesquisa, apresenta-se uma série de medidas, procedimentos e técnicas de Auditoria Fiscal, via fiscalização e arrecadação, que possibilite ao Administrador Público aumentar o ingresso de recursos nos cofres públicos, dando-lhe uma alternativa para o reequilíbrio das contas públicas e manutenção das políticas públicas.

Neste ponto, verifica-se os atributos para incremento da arrecadação: fiscalização esporádica, ou seja, não pode ser uma operação continuada, rotineira; intensa, ou seja, com utilização de massivos recursos humanos e materiais para os trabalhos de fiscalização e arrecadação, indo desde a lavratura do auto de infração até o julgamento dos recursos; sem interferência política ou, pelo menos, uma significativa diminuição de sua interferência.

Além disto, antes de se utilizar a fiscalização, como acima exposto, desejável redução de benefícios fiscais para voltar-se ao equilíbrio orçamentário.

Após a intensa fiscalização, deverá ser mantido o monitoramento sobre a arrecadação destes contribuintes, a fim de se avaliar se o desempenho de pagamento se mantém, bem como é aconselhável instituir o programa de parcelamento a fim de reduzir multas e juros, pois ficou constatado o aumento de arrecadação quando se institui tais programas.

Desta forma, poderá ser mantido o planejamento orçamentário estatal, realizado no quadriênio por meio do PPA e anualmente por meio da LDO e da LOA.

### **5.3 Achados da pesquisa**

A pesquisa demonstrou que a fiscalização intensa e padronizada, com enfoque na movimentação financeira do contribuinte, pode resultar em incremento das receitas públicas, sem necessidade de aumento, criação de carga tributária, devendo ser utilizado certos procedimentos de Auditoria para identificar empresas a serem auditadas, concentradas nas grandes e médias empresas, bem como técnicas para levantar o montante sonogado, considerando o sigilo bancário existente no país.

Ainda, ficou demonstrado que o incremento da receita, em operações intensificadas de fiscalização, se mantém nos exercícios seguintes, constituindo um incremento continuado de arrecadação, exigência da Lei de Responsabilidade Fiscal para o equilíbrio orçamentário.

A padronização de procedimentos pode resultar em diminuição do contencioso tributário e da execução fiscal, que consome grandes recursos do Poder Judiciário com altos índices de insucesso.

As medidas expostas no desenvolver deste trabalho possibilitarão ao Administrador Público incrementar a receita pública, diminuída por crise fiscal ou econômica, preservando o planejamento do Estado, o equilíbrio fiscal.

O ideal seria a existência de Lei Federal que autorizasse os fiscos a terem acesso irrestrito aos dados da movimentação bancária dos contribuintes sobre sua jurisdição, vedada a divulgação destas movimentações, pois, com esse acesso, os fiscos poderiam, com maior facilidade, identificar casos de sonegação mais facilmente.

O novo modelo de tributação no Brasil, a ser implantado pela reforma tributária, padecerá dos mesmos vícios do atual modelo, qual sejam: politização do sistema tributário com concessão de benefícios tributários específicos, trazendo

externalidades negativas, geração de créditos fictícios, o que na Europa é denominado *Fraude Carrossel*, concentração de receitas a nível Federal, entre outros.

O IVA, no modelo Europeu, não admite concessão de benefícios fiscais, com exceção da devolução de parte do imposto pago, mas parece que esta característica não irá ser adotada no Brasil, já que o IVA foi votado na Câmara dos Deputados com uma série de exceções à tributação isonômica.

Essa sistemática afeta não só a isonomia tributária, mas, também, a economia brasileira, considerando a desindustrialização implantada no Brasil.

Como ponto positivo, a reforma tributária trará o fim do IPI, a padronização de alíquotas e da legislação, que poderá contribuir para a redução da sonegação fiscal e do contencioso tributário, além de ajudar na reindustrialização do país, considerando que setores industriais e que fornecem insumos essenciais à indústria, como energia elétrica, são significativamente onerados com o atual sistema tributário brasileiro, em que pese haver um aumento de carga tributária para o setor de serviços.

Outros benefícios que se constata no novo tributo, IVA, é o aproveitamento de créditos que antes eram vedados, como de prestação de serviços, de material de uso e consumo e o cálculo do imposto por fora, ou seja, ele não fará parte de sua própria base de cálculo.

#### **5.4 Limitações da pesquisa**

As orientações propostas nesta pesquisa têm por limitação interesses políticos que impedem que a fiscalização tributária se dê de forma isonômica, portanto, aplicável as orientações em tempos de crises orçamentárias, quando a sociedade exige mais do político e ele tem que se valer do aspecto mais técnico do que político, devido à pressão social.

Por sua vez, as orientações pode ser adaptado para o cotidiano, de forma mais branda e com alguns ajustes.

As orientações ainda tem o foco na movimentação financeira, portanto alguns ilícito tributários, como aplicação errada de alíquotas, base de cálculo do tributo, enquadramento equivocado de mercadoria (NCM), utilização indevida de benefícios tributários, não podem ser abrangidos por esse modelo.

## 5.5 Sugestões para novos estudos

Sugere-se, como propostas para novos estudos, a reforma tributária, com os novos tributos criados em face da experiência que se tem com o atual sistema tributário brasileiro, tendo em vista que alguns impostos, como o ICMS e o IPI, já são uma variação do IVA, porém, distorcido pelas adaptações brasileiras, resultando em um sistema tributário concentrado na União, responsável pela maior parte da arrecadação nacional, não isonômico, repleto de benefícios tributários.

Outra proposta para estudo mais aprofundado, seria o impacto do novo sistema tributário e destas orientações de fiscalização nas execuções fiscais, considerando a representatividade do volume de execução fiscal junto ao Poder Judiciário, consumindo altos recursos e seu grau elevado de fracasso, bem como as falhas da fiscalização tributária que resulta na inscrição do crédito tributário em dívida ativa.

Sugerimos outro estudo acerca da correlação entre arrecadação por fiscalização (aumento da arrecadação via fiscalização) e desenvolvimento local/regional correlacionando com alguma variável (indicador) já consolidada, por exemplo: IPDM (IPARDES); IFDM (FIRJAM), ..., etc.

## REFERÊNCIAS

- ALLINGHAM, M. G.; SANDMO, A. Income tax evasion: A theoretical analysis. **Journal of public economics**, 1972.
- ANDRADE, Nilton de Aquino; BATISTA, Daniel Gerhard; SOUZA, Cleber Batista. O Planejamento como Base da Contabilidade para a Gestão Pública. **Revista do CRCRS**, Porto Alegre, n. 116, 2004.
- ANDREONI, J.; ERARD, B.; FEINSTEIN, J. Tax Compliance. **Journal of economic literature**, v. 36, n. 2, 1998.
- ATALIBA, G. **Hipótese de Incidência Tributária**. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 1996.
- BECCARIA, Cesare. **Dos Delitos e das Penas**. Trad. Flório de Angelis. 2. Reimpr. São Paulo: EDIPRO, 1999.
- ARAÚJO, Vinícius C. A conceituação de governabilidade e governança, da sua relação entre si e com o conjunto da reforma do Estado e do seu aparelho. **ENAP**, 2002.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 05/10/1988.
- BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 05/05/2000.
- BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. **Orçamento Cidadão: Projeto de Lei Orçamentária Anual – PLOA 2021**. Brasília, 2020.
- BRASIL. **Projeto de Emenda à Constituição Federal nº 45/2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências, Brasília, DF, 03/04/2019. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=219683> 3. Acesso em 13 mar. 2023.
- BRASIL. **Projeto de Emenda à Constituição Federal nº 110/2019**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências, Brasília, DF, 09/07/2019 . Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/137699>. Acesso em 13 mar. 2023.
- BRASIL. Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome. **Políticas Sociais para o Desenvolvimento**. Brasília, 2020. Disponível em site, acesso em dia, mês, ano.
- BRASIL. **Receita Federal**. Arrecadação das Receitas Federais. 2007. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/arrecadacao/serie-historica>. Acesso em 13 mar. 2023.



BRASIL. **Receita Federal**. Arrecadação das Receitas Federais. 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/receitadata/arrecadacao/serie-historica>. Acesso em 13 mar. 2023.

BRASIL. **Receita Federal**. Relatório Anual de Fiscalização 2020-2021. 2021. Disponível em <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/relatorios/fiscalizacao>. Acesso em 13 mar. 2023.

BRASIL. **Receita Federal**. Relatório Anual de Fiscalização 2022-2023. 2023. Disponível em <file:///C:/Users/55419/Downloads/Relat%C3%B3rio%20Anual%20de%20Fiscaliza%C3%A7%C3%A3o%202022-2023.pdf>. Acesso em 15 set. 2023.

BRASIL. **SEFA - RS – Receita Estadual**. Planejamento Anual de Fiscalização 2021. Disponível em: <https://sefaz.es.gov.br/planejamento-anual-da-receita-estadual>. Acesso em 14 mar. 2023.

BRASIL. SEFA - SP – Receita Estadual. **Programa ‘Nos Conformes’, 2022**. Disponível em <https://portal.fazenda.sp.gov.br/servicos/nosconformes/Paginas/Sobre.aspx>. Acesso em 21/05/2023.

BRASIL. **Tesouro Nacional**. Carga Tributária do Governo Geral. 2021. Disponível em: [https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/carga-tributaria-do-governo-geral/2021/114?ano\\_selecionado=2021](https://www.tesourotransparente.gov.br/publicacoes/carga-tributaria-do-governo-geral/2021/114?ano_selecionado=2021). Acesso em 14 mar. 2023.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. **Construindo o Estado republicano: democracia e reforma da gestão pública**. Rio de Janeiro: FGV, 2009.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. Da Administração Pública Burocrática à Gerencial. **Revista do Serviço Público**, v.47, n.1, 2015.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. Uma Nova Gestão para um Novo Estado: Liberal, Social e Republicano. **Revista do Serviço Público**, v. 52, 2001.

CABRÉ, José M. Durán; MORÉ, Alejandro Esteller; MONTSERRAT, Mariona Mas. The tax gap as a public management instrument: application to wealth taxes. **Applied Economic Analysis**, v. 27, n. 81, 2019.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração Geral e Pública**. 3ª Ed. Barueri-SP: Manole, 2012.

CINTRA, Marcos. **Folha de São Paulo**. As Revelações de Everardo Maciel. 1999. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/14948>. Acesso em 13 mar. 2023.

CONFAZ. **Boletim de Arrecadação dos Tributos Estaduais**. Disponível em: <https://www.confaz.fazenda.gov.br/boletim-de-arrecadacao-dos-tributos-estaduais>. Acesso em 13 mar. 2023.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA (CNJ). **Justiça em números 2021**. Brasília. 2021.

FARIA, W. de. A Implementação da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista Trevisan**. São Paulo, SP, n.157, ano XIV, 2001.

FEBRABAN. **Pix é o meio de pagamento mais usado no Brasil em 2022; TED lidera em valores transacionados**. Disponível em : <https://febrabantech.febraban.org.br/temas/meios-de-pagamento/pix-e-o-meio-de-pagamento-mais-usado-no-brasil-em-2022-ted-lidera-em-valores-transacionados>. Acesso em 01 maio 2023.

FERIA, Rita D.L. Fraude Fiscal e Aplicação da Lei Seletiva. **Journal of law and society**, v. 47, n. 2, june 2020.

FERREIRA, Caio. Crise e reforma do Estado: uma questão de cidadania e valorização do servidor. **Revista do Serviço Público**, v. 120, 1996.

FRANZONI, L.A . **Tax Evation and tax Compliance**. Edição. Bologna: University of Bologna, 1999.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. Edição. São Paulo: Atlas, 2019.

GREENBERG, J. Avoiding tax avoidance: A (repeated) game-theoretic approach. **Journal of Economic Theory**, v. 32, n. 1, 1984.

GUGEL, Roberta Webber. **Análise Econômica da Tributação sobre o Luxo e Grandes Fortunas sob o Viés Redistributivo**. Lisboa-Portugal: Editora, 2017.

GUIMARÃES, Danyele Aparecida Alves. **Planejamento e Orçamento Públicos no Brasil: uma análise do arcabouço legal que permeia os instrumentos instituídos pela Constituição Federal de 1988**. Belo Horizonte: Editora, 2008.

HASANI, Mustafe; BERISHA, Bahtijar; IMERI Sakip; MULAJ, Hamit. Modernização da Administração Tributária e Reformas (O caso de Kosovo). **Conferência Interdisciplinar Gerenciamento e Pesquisa XVI**. Croácia. 2019.

HASHIMOTO, Hugo; SANTOS, Ariovaldo dos. Demonstração do Valor Adicionado: algumas considerações sobre a carga tributária. **Revista de Administração da USP**. v.38, São Paulo, 2003.

IBGE – **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**. Produto Interno Bruto. 2020. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/explica/pib.php>. Acesso em 14 mar. 2023.

IBGE – **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**. Sistemas de Contas Nacionais Trimestrais. 2022. Disponível em: <https://www.ibge.gov.br/estatisticas/economicas/contas-nacionais/9300-contas-nacionais-trimestrais.html?=&t=series-historicas>. Acesso em 13 mar. 2023.

IBPT – Descrever sigla. **Sonegação Fiscal das Empresas Brasileiras**. Curitiba: IBPT, 2018.

IBPT – Descrever sigla.. **Estudo sobre Sonegação Fiscal das Empresas Brasileiras**. Curitiba: IBPT, 2020.

INTERNATIONAL Federation of Accountants – **IFAC**. Boa Governança no Setor Público. 2014, disponível em: <https://forum.ibgp.net.br/wp-content/uploads/2018/01/IFAC-International-Framework-Good-Governance-in-the-Public-Sector-2014.pdf>. Acesso em 29 jul. 2023.

IONITA, Claudiu; IBADULA, Birol; VLAD, Cristina; BREZEANU, Petre. Combate à evasão fiscal através do uso da tecnologia – a solução para combater a evasão fiscal na Romênia. *Finance and Banking*, 2017.

ISSLER, João Victor; LIMA, Luiz Renato. **Como se equilibra o orçamento do governo no Brasil? aumento de receitas ou corte de gastos?** 1998. Disponível em:

<https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/537#:~:text=a%20restri%c3%a7%c3%a3o%20or%c3%a7ament%c3%a1ria%20intertemporal%20do,um%20aumento%20futuro%20de%20impostos>. Acesso em 13 mar. 2023.

JERKOVIC, Emina; STROSSMAYER, Josip Juraj. Reducing the Tax Compliance Gap by Improving Tax Administration. **Interdisciplinary Management Research XIV**, 2018. Disponível em [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=3961055](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3961055). Acesso em 31 jul. 2023.

JÚNIOR, Paulo Nogueira Batista. Fiscalização Tributária no Brasil: Uma Perspectiva Macroeconômica. **Revista do Instituto de Estudos Avançados da USP**, São Paulo, SP, 2000.

JULIO, Pinheiro Faro Homem de Siqueira; FELÍCIO, Raphael Maleque; FABRIZ, Daury César. Tributação e Orçamento: Uma Introdução. **Revista Forense**, 2019.

KIRCHLER, E.; WAHL, I. Tax Compliance Inventory: TAX-I Voluntary tax compliance, enforced tax compliance, tax avoidance, and tax evasion. **Journal of Economic**, 2010.

KICKERT, Walter J. Public Governance in the Netherlands: an alternative to Anglo-American 'Managerialism'. **Public Administration**, v. 75, 1997.

KOHAMA, Hélio. **Contabilidade Pública Teoria e Prática**. 14° ed. São Paulo: Atlas, 2014.

KOCHANOVA, A.; HASNAIN, Z.; LARSON, Bradley. Does E-Government Improve Government Capacity? Evidence from Tax Compliance Costs, Tax Revenue, and Public Procurement Competitiveness. Cadiff University's institutional, 2017.

LAFFER, A. B. Statement prepared for the joint economic committee. In: LAFFER, A. B.; SEYMOUR, J. P. (Ed.). **The economics of the tax revolt: a reader**. Edição. New York: Harcourt Brace Jovanovich, 1979.

LANDSBERGER, M.; Meilijson, I. Incentive generating state dependent penalty system: The case of income tax evasion. **Journal of Public Economics**, v. 19, n. 3, 1982.

LIMA, S. L. M. O acompanhamento tributário – um novo paradigma em fiscalização para a Receita Federal do Brasil. **ENAP**, 2007. Disponível em: <https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/4575>. Acesso em 13 mar. 2023.

LINCZUK, Luciane M. W. **Governança aplicada à administração pública: a contribuição da auditoria interna para sua efetivação**: um estudo em universidades públicas federais. Edição. Curitiba: UTFPR, 2012.

LLINGHAM, M.G.; SANDMO, A. Income tax evasion: a theoretical analysis. **Journal of Public Economics**, 1972.

LONG, S. B.; SCHWARTZ, R. D. The impact of IRS audits on taxpayer compliance: A field experiment in specific deterrence. In: **Annual Meeting of the law and Society Association**, 1987.

MADZHAROVA, Boryana. Traceable Payments and VAT Design: Effects on VAT Performance. **CESifo Economic Studies**, 2020.

MATIAS-PEREIRA, José. A governança corporativa aplicada no setor público brasileiro. **Administração Pública e Gestão Social**. Viçosa, 2010.

MIGUEL, Lailane Lima. **A Lei de Responsabilidade Fiscal e a Implementação da Políticas Públicas**. 2018. Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/lei/responsabilidade-fiscal#:~:text=A%20Lei%20de%20Responsabilidade%20Fiscal%2C%20Lei%20Complementar%20n%C2%B0%20101,resultados%20entre%20receitas%20e%20despesas>. Acesso 13 mar.2023.

PALUDO, Augustinho Vicente. **Administração Pública para Auditor fiscal da receita federal e auditor fiscal do trabalho**. Edição. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

PARANÁ. **Lei de Diretrizes Orçamentárias do Estado do Paraná de 2022 – LDO 2022**. Paraná.

PEDONE, Luiz. **Formulação, implementação e avaliação de políticas públicas**. Edição. Brasília: FUNCEP, 1986.

PEREIRA, José Matias. **Manual de Gestão Pública Contemporânea**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2010.

REVISTA VEJA. **Finanças de Minas, Rio e Rio Grande do Sul são as mais críticas**. São Paulo. 2016. Disponível em: <https://veja.abril.com.br/economia/financas-estados-minas-rio-grande-do-sul-rio/>. Acessado em 13 mar. 2023

RIABI-Belkaoui, A. Relationship between tax compliance internationally and selected determinants of tax morale. **Journal of international accounting, auditing and taxation**, v. 13, n. 2, 2004.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social: Métodos e Técnicas**. Edição. São Paulo: Atlas, 1999.

SANTOS, Ariovaldo; HASHIMOTO, Hugo. **Demonstração do Valor Adicionado: Algumas Considerações sobre Carga Tributária**. Edição. São Paulo: R. Adm, 2003.

SANTOS, Maria Helena. **Governabilidade, governança e capacidade governativa**. ENAP nº 47, 2001.

SANTOS, Tiago André Tavares. **Como funciona a fraude carrossel em sede de IVA – metodologia e impacto em Portugal e na UE**. Numero de folhas. Dissertação (Mestrado em Ciências Empresariais), Universidade Técnica de Lisboa, Lisboa, 2011.

SILVEIRA, D. T; CÓRDOVA, F. T. A pesquisa científica. In: GERHARDT, T. E.; SILVEIRA, D. T. **Métodos de pesquisa**. SEAD/UFRGS. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009.

SINPROFAZ. **Sonegação no Brasil: Uma Estimativa do Desvio da Arrecadação do Exercício de 2018**. Brasília, 2019. Disponível em: <http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos/sonegacao-no-brasil-uma-estimativa-do-desvio-da-arrecadacao-do-exercicio-de-2018>. Acessado em 13 mar. 2023.

SIQUEIRA, Julio Pinheiro Faro Homem de; FELÍCIO, Raphael Maleque; FABRIZ, Daury César. **Tributação e Orçamento: uma Introdução**. Edição. São Paulo: Revista Forense, 2019.

SIQUEIRA, M. L.; RAMOS, F. S. Evasão fiscal do imposto sobre a renda: uma análise do comportamento do contribuinte ante o sistema impositivo brasileiro. **Economia Aplicada**, São Paulo, 2006.

SOARES, F. X. **Previsão da receita corrente líquida dos entes federados: análise da acurácia do modelo governo vs modelo holt-winter**. Numero de folhas. Dissertação (Mestrado em Ciência, Gestão e Tecnologia da Informação), Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2014.

TAX JUSTICE NETWORK. **US tops financial secrecy ranking as G7 countries hinder global progress on transparency**. UK, 2022. Disponível em: <https://taxjustice.net/press/eua-lideram-ranking-do-sigilo-financeiro-enquanto-paises-do-g7-atrapalham-progresso-global-em-transparencia/>. Acesso em 12 ago. 2023.

TEIXEIRA, Alkmin Teixeira. To Split or not to Split: o Split Payment como Mecanismo de Recolhimento de IVA e seus Potenciais Impactos no Brasil. **Revista Direito Tributário**, n. 50 São Paulo, 2022.

TIMMERS, Hans. Government Governance: Corporate governance in the public sector, why and how? **9th fee Public Sector Conference**. Netherlands, 2000.

TCU – **TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO**. Referencial básico de governança: aplicável a órgãos e entidades da administração pública. Brasília: TCU; Secretaria de Planejamento, Governança e Gestão, 2014.

VIOLIN, Cabral Tarso. **Da Administração Pública Patrimonialista à Administração Pública Gerencial e a Burocracia**. Edição. São Paulo: Revista de Direito Administrativo & Constitucional. 2007.

## APÊNDICE A

### QUESTIONÁRIO ENVIADO AOS FISCOS ESTADUAL E À RECEITA FEDERAL

Boa tarde,

Venho, com fundamento na Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011), e para efeitos de pesquisa acadêmica desenvolvida no Programa de Pós – Graduação em Governança Pública e Desenvolvimento da UTFPR, solicitar as seguintes informações acerca da Administração Tributária no Estado do Espírito Santo, **EM ESPECÍFICO RELATIVOS À LAVRATURA DE AUTOS DE INFRAÇÃO PARA O IMPOSTO ICMS**. Esclareço que as informações aqui solicitadas não representam quebra de sigilo fiscal e nem violação à Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD)( Lei nº 13.709/2018), considerando não estar sendo solicitado nenhum dado específico, individual de contribuinte, mas informações de caráter genérico acerca da Administração Tributária.

As respostas podem ser enviadas para o e-mail: [juarezmorais44@gmail.com](mailto:juarezmorais44@gmail.com)

- 1) Qual o valor dos autos de infração lavrados nos anos de 2019 a 2021, discriminando valor do tributo e multa?

Ano 2019:	Tributo R\$ _____	Multa R\$ _____
Ano 2020:	Tributo R\$ _____	Multa R\$ _____
Ano 2021:	Tributo R\$ _____	Multa R\$ _____

- 2) Destes valores lavrados, quanto foi inscrito em dívida ativa, quanto está em discussão judicial ou administrativa (pendente) e quanto foi efetivamente recebido?

Ano 2019:	Inscrito em Dívida Ativa R\$ _____	Pendente R\$ _____
	Recebido R\$ _____	
Ano 2020:	Inscrito em Dívida Ativa R\$ _____	Pendente R\$ _____
	Recebido R\$ _____	
Ano 2021:	Inscrito em Dívida Ativa R\$ _____	Pendente R\$ _____
	Recebido R\$ _____	

- 3) Destes contribuintes que tiveram autos de infração lavrados, com Inscrição Estadual na situação de ativa, qual o quantitativo lavrado, pendente e recebido?

Ano 2019:	Lavrado R\$ _____	Pendente R\$ _____
	Recebido R\$ _____	
Ano 2020:	Lavrado R\$ _____	Pendente R\$ _____
	Recebido R\$ _____	
Ano 2021:	Lavrado R\$ _____	Pendente R\$ _____
	Recebido R\$ _____	

4) Existe algum ato normativo regulamentando a quebra de sigilo bancário no Estado do Espírito Santo?

Sim  Não  Qual o número e tipo do ato normativo? \_\_\_\_\_

5) A Receita Estadual do Espírito Santo utiliza a fiscalização por monitoramento ou compliance?

Sim  Não

Se sim, qual o ato, ou atos, que regulamenta(m) esse tipo de fiscalização? \_\_\_\_\_

6) Quanto esse tipo de fiscalização trouxe efetivamente de recursos para os cofres do Estado?

a) Monitoramento

Em 2019 R\$ \_\_\_\_\_

Em 2020 R\$ \_\_\_\_\_

Em 2021 R\$ \_\_\_\_\_

b) Compliance

Em 2019 R\$ \_\_\_\_\_

Em 2020 R\$ \_\_\_\_\_

Em 2021 R\$ \_\_\_\_\_

Não sabemos mensurar.

7) Qual o valor dos autos de infração lavrados nos anos de 2019 a 2021, por porte de empresa, discriminando valor lavrado, pendente e recebido?

Considere a seguinte classificação de porte de empresas pela sua receita bruta ou faturamento ou saídas (valor total de registro de saídas de mercadorias):

Média empresa: maior que R\$ 4,8 milhões e menor ou igual a R\$ 300 milhões

Grande empresa: maior que R\$ 300 milhões

a) Média empresa

Ano 2019: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente  
R\$ \_\_\_\_\_ Recebido R\$ \_\_\_\_\_

Ano 2020: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente  
R\$ \_\_\_\_\_ Recebido R\$ \_\_\_\_\_

Ano 2021: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente  
R\$ \_\_\_\_\_ Recebido R\$ \_\_\_\_\_

a) Grande empresa

Ano 2019: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente  
R\$ \_\_\_\_\_ Recebido R\$ \_\_\_\_\_

Ano 2020: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente  
 R\$ \_\_\_\_\_ Recebido R\$ \_\_\_\_\_  
 Ano 2021: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente  
 R\$ \_\_\_\_\_ Recebido R\$ \_\_\_\_\_

8) Qual o valor lavrado, pendente e recebido, de 2019 a 2021, com fundamento na Lei nº 10.647/2017, art 75-A, § 3º, I.

Ano 2019: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente R\$ \_\_\_\_\_  
 Recebido R\$ \_\_\_\_\_  
 Ano 2020: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente R\$ \_\_\_\_\_  
 Recebido R\$ \_\_\_\_\_  
 Ano 2021: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente R\$ \_\_\_\_\_  
 Recebido R\$ \_\_\_\_\_

9) Neste período de 2019 a 2021 houve alguma operação de fiscalização para algum setor específico?

Sim  Não

10) Se sim, qual o nome da operação ou operações e qual o valor efetivamente convertido em receita para o Estado do Espírito Santo?

Nome da operação \_\_\_\_\_ Valor  
 R\$ \_\_\_\_\_

Nome da operação \_\_\_\_\_ Valor  
 R\$ \_\_\_\_\_



## **APÊNDICE B**

### **RESPOSTAS AOS QUESTIONÁRIOS ENVIADOS**

Prezado cidadão,

Em resposta à demanda protocolada sob o nº 01190000112202338, a Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, por meio da Superintendência de Fiscalização e da Superintendência do Crédito e Cobrança, informa abaixo os dados solicitados:

**1. Qual o valor dos autos de infração lavrados nos anos de 2019 a 2021, discriminando valor do tributo e multa?**

EXERCÍCIO	TRIBUTO	MULTA	TOTAL
2019	957.502.832,77	1.675.644.500,46	2.633.147.333,23
2020	1.187.879.672,47	1.785.537.407,52	2.973.417.079,99
2021	1.601.927.701,85	2.285.026.134,20	3.886.953.836,05

**2. Destes valores lavrados, quanto foi inscrito em dívida ativa, quanto está em discussão judicial ou administrativa (pendente) e quanto foi efetivamente recebido?**

EXERCÍCIO	LAVRADOS	DÍVIDA ATIVA	PENDENTE	RECEBIDO
2019	2.633.147.333,23	1.727.010.844,86	225.288.371,67	680.848.116,70
2020	2.973.417.079,99	1.742.466.887,87	643.249.425,82	587.700.766,30
2021	3.886.953.836,05	2.534.348.111,83	714.530.149,67	638.075.574,55

**3. Destes contribuintes que tiveram autos de infração lavrado, com Inscrição Estadual na situação de ativa, qual o quantitativo lavrado, pendente e recebido?**

EXERCÍCIO	LAVRADOS	DÍVIDA ATIVA	PENDENTE	RECEBIDO
2019	1.721.951.208,92	993.010.673,23	190.972.792,08	537.967.743,61
2020	1.826.658.339,93	925.241.324,06	551.753.121,82	349.663.894,05
2021	2.486.358.100,55	1.478.058.608,69	593.560.606,33	414.738.885,53

**4. Existe algum ato normativo regulamentando a quebra de sigilo bancário em Minas Gerais?**

Sim. A legislação e normas pertinentes estão disponíveis para acesso público no site da SEF, no link: <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/sistemas/simba/>

**5. A Receita Estadual de Minas Gerais utiliza a fiscalização por monitoramento ou compliance?**

Sim. Ver o Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA (Decreto Nº 44.747, de 3 de março de 2008) art. 66, I, disponível no link: [http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao\\_tributaria/rpta/rpta\\_2.html#art66](http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/rpta/rpta_2.html#art66)

**6. Quanto esse tipo de fiscalização trouxe efetivamente de recursos para os cofres do Estado?**

Para o atendimento das informações nos termos solicitados, deverá ser observado o Decreto Nº 47.076, de 10 de novembro de 2016, mediante remuneração por preço público.

**7. Qual o valor dos autos de infração lavrados nos anos de 2019 a 2021, por porte de empresa, discriminando valor lavrado e recebido?**

**MÉDIA EMPRESA**

EXERCÍCIO	LAVRADO	PENDENTE	RECEBIDO
2019	887.506.798,28	622.876.582,54	264.630.215,74
2020	615.687.162,46	464.242.119,27	151.445.043,19
2021	943.523.316,45	771.255.069,92	172.268.246,53

**GRANDE EMPRESA**

EXERCÍCIO	LAVRADO	PENDENTE	RECEBIDO
2019	504.495.659,98	352.168.562,50	152.327.097,48
2020	592.744.481,05	523.261.761,85	69.482.719,20
2021	1.161.966.485,26	997.689.706,16	164.276.779,10

**8. Qual o valor lavrado, pendente e recebido, de 2019 a 2021, com fundamento na Lei nº 6.763/75, art.55, II?**

Para o atendimento das informações nos termos solicitados, deverá ser observado o Decreto Nº 47.076, de 10 de novembro de 2016, mediante remuneração por preço público.

**9. Neste período de 2019 a 2021 houve alguma operação de fiscalização para algum setor específico?**  
Sim.

**10. Se sim, qual o nome da operação ou operações e qual o valor efetivamente convertido em receita para o Estado?**

A deflagração desse tipo de operação decorre de um conjunto de ações e investigações que têm o propósito de recuperar os créditos tributários, garantir a concorrência leal e responsabilizar os agentes envolvidos nas fraudes, administrativamente pela Secretaria de Fazenda ou por outras competências exercidas pelo Ministério Público e Forças de Segurança. Portanto, considerando-se que parte dos processos deflagrados a partir de 2019 encontram-se ainda sob investigação, no âmbito do Comitê Interinstitucional de Recuperação de Ativos (CIRA), o órgão apto a fazer o levantamento das informações solicitadas é o Ministério Público de Minas Gerais.

Atenciosamente,

**Superintendência de Fiscalização**  
**Superintendência do Crédito e Cobrança**  
**Subsecretaria da Receita Estadual**  
**Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais**





**PROCESSO: 2023-DMJWJ**

**RESUMO DO FATO: Solicitação de informações acerca da administração tributária no estado do espírito santo, em específico, relativos à lavratura de autos de infração para o imposto ICMS.**

**Respostas ao questionário.**

1. Qual o valor dos autos de infração lavrados nos anos de 2019 a 2021, discriminando valor do tributo e multa?

<b>Ano</b>	<b>Imposto</b>	<b>Multa</b>
2019	238.692.995,16	1.077.972.491,20
2020	391.848.588,21	653.009.332,55
2021	478.766.851,90	704.415.876,75
<b>Total Geral</b>	<b>1.109.308.435,27</b>	<b>2.435.397.700,50</b>

2. Destes valores lavrados, quanto foi inscrito em dívida ativa, quanto está em discussão judicial ou administrativa (pendente) e quanto foi efetivamente recebido?

<b>Ano</b>	<b>Dívida Ativa</b>	<b>Ativo</b>	<b>Recebido</b>
2019	864.704.653,76	149.386.087,49	54.047.476,62
2020	446.374.992,35	217.425.435,48	53.837.915,14
2021	316.547.750,04	377.612.160,48	90.647.229,35
<b>Total Geral</b>	<b>1.627.627.396,15</b>	<b>744.423.683,45</b>	<b>198.532.621,11</b>

3. Destes contribuintes que tiveram autos de infração lavrados, com Inscrição Estadual na situação de ativa, qual o quantitativo lavrado, pendente e recebido?

	<b>Lavrado</b>	<b>Pendente</b>	<b>Recebido</b>
2019	826.559.612,55	577.804.416,60	44.722.339,94
2020	968.673.077,36	605.995.528,60	50.742.803,47
2021	1.049.229.923,86	567.874.560,29	88.179.577,22
<b>Total Geral</b>	<b>2.844.462.613,77</b>	<b>1.751.674.505,50</b>	<b>183.644.720,62</b>



4. Existe algum ato normativo regulamentando a quebra de sigilo bancário no Estado do Espírito Santo?

Decreto Estadual nº 2.872-R, de 18 de outubro de 2011 e  
Portaria 30-R/2023

5. A Receita Estadual do Espírito Santo utiliza a fiscalização por monitoramento ou compliance?

Ambos. Regulamentado pela PORTARIA Nº 47-R, DE 16 DE JULHO DE 2021.

6. Quanto esse tipo de fiscalização trouxe efetivamente de recursos para os cofres do Estado?

Não sabemos mensurar.

7. Qual o valor dos autos de infração lavrados nos anos de 2019 a 2021, por porte de empresa, discriminando valor lavrado, pendente e recebido?

Considere a seguinte classificação de porte de empresas pela sua receita bruta ou faturamento ou saídas (valor total de registro de saídas de mercadorias):

Prejudicado o atendimento considerando a complexidade para apuração do faturamento da totalidade das empresas que foram autuadas no período de 2019 a 2021.



8. Qual o valor lavrado, pendente e recebido, de 2019 a 2021, com fundamento na Lei nº 10.647/2017, art 75-A, § 3º, I.

	Lavrado	Pendente	Recebido
2019	383.720.448,70	336.017.082,99	13.839.823,49
2020	419.124.852,85	298.102.369,62	8.410.058,91
2021	559.773.253,60	306.280.028,85	6.805.945,04
<b>Total Geral</b>	<b>1.362.618.555,15</b>	<b>940.399.481,47</b>	<b>29.055.827,45</b>

9. Neste período de 2019 a 2021 houve alguma operação de fiscalização para algum setor específico?

Sim.

10. Se sim, qual o nome da operação ou operações e qual o valor efetivamente convertido em receita para o Estado do Espírito Santo?

Consultar planejamento trimestral da gerencia fiscal no link:

<https://sefaz.es.gov.br/GrupodeArquivos/planejamento-trimestral-da-gefis>

Vitória, 29 de agosto de 2023

LUCAS CALVI DE  
SOUZA:11239297777

Assinado digitalmente por LUCAS CALVI DE SOUZA:11239297777  
ND: C=BR, O=ICP-Brasil, OU=Presencial, OU=0367723600114,  
OU=Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, OU=RFB e-CPF  
A3, OU=(em branco), CN=LUCAS CALVI DE SOUZA:11239297777  
Razão: Eu sou o autor deste documento  
Localização:  
Data: 2023.08.29 08:48:29-03'00'  
Foxit PDF Reader Versão: 12.1.0

Lucas Calvi de Souza – 2981025



Protocolo:	20.893.994-7
Interessado:	JUAREZ ANDRADE DE MORAES
Assunto:	REQUERIMENTO DE INFORMAÇÕES

### INFORMAÇÃO Nº 42/2023 – IGF/GAB

O Auditor Fiscal Juarez Andrade de Moraes, solicita por meio do presente protocolo, informações acerca de lavratura de auto de infração e procedimentos de fiscalização, para fins de pesquisa acadêmica.

A Inspeção Geral de Tributação, anexou informações a respeito dos autos de infração lavrados e encaminhou a esta Inspeção para se manifestar em relação às perguntas 4, 5 e 6, 9 e 10.

Assim sendo, passamos a responder perguntas efetuadas pelo Requerente, respeitando o sigilo fiscal.

4) Existe algum ato normativo regulamentando a quebra de sigilo bancário no Estado do Paraná?

**R: Não existe nenhum ato normativo regulamentando a quebra de sigilo bancário no Estado do Paraná.**

5) A Receita Estadual do Paraná utiliza a fiscalização por monitoramento ou compliance?

**R: Sim. A Receita Estadual do Paraná faz o acompanhamento Setorial dos contribuintes por meio do Sistema de Gerenciamento e Fiscalização Setorial – SIGEF7, conforme Projeto CRE/IGF nº 002/2011.**

**Cabe ressaltar que os procedimentos de fiscalização são disciplinados pela NPA nº 001/2016, que estabelece as regras para emissão de comando de auditorias fiscais e ordem de serviço de fiscalização e NPA nº 004/2018 que normatiza a programação fiscal estadual.**

6) Quanto esse tipo de fiscalização trouxe efetivamente de recursos para os cofres do Estado ?

**R: Os resultados do acompanhamento setorial não podem ser mensurados apenas pela lavratura de auto de infração, motivo pelo qual não há como fornecer esses números.**

<b>Protocolo:</b>	<b>20.893.994-7</b>
<b>Interessado:</b>	<b>JUAREZ ANDRADE DE MORAES</b>
<b>Assunto:</b>	<b>REQUERIMENTO DE INFORMAÇÕES</b>

9) Neste período de 2019 a 2021 houve alguma operação de fiscalização para algum setor específico?

**R: Sim. Houveram várias operações com base no acompanhamento setorial.**

10) Se sim, qual o nome da operação ou operações e qual o valor efetivamente convertido em receita para o Estado?

**R: Neste período foram abertos aproximadamente 520 Comandos de Auditoria Fiscal com base na Programação Fiscal Estadual, sendo lavrados autos de infração na ordem de R\$ 2.130.000.000,00 (dois bilhões e cento e trinta milhos de reais), alcançando vários setores, tais como: Combustíveis, Fármacos, Supermercados, Alimentos, Comunicação e Energia, Bebidas, Materiais de Construção.**

Ante o exposto, tendo sido respondidas as perguntas elaboradas pelo Requerente, somos pelo retorno do presente à Inspeção Geral de Tributação, conforme solicitado (fl. 13).

Inspetoria Geral de Fiscalização, em 31 de agosto de 2023.

*(assinado digitalmente)*

Arnaldo Teles Sobral

**ASSESSORIA E CONTROLE ADMINISTRATIVO**

**De acordo.**

**Encaminhe-se à IGT/SPAF, para conhecimento e envio ao GAB/REPR.**

*(assinado digitalmente)*

Estevão Ramalho de Oliveira

**COORDENADOR da Inspeção Geral de Fiscalização**



<b>e-Protocolo:</b>	20.893.994-7
<b>AI/PAF:</b>	Sem PAF específico
<b>INTERESSADO:</b>	<b>JUAREZ ANDRADE MORAIS</b>
<b>ASSUNTO:</b>	Pedido de informação. Lei de Acesso à Informação nº 12.527/2011.

### **INFORMAÇÃO Nº 320/2023– Spaf/IGT**

Por meio do protocolo supra referenciado, são solicitadas informações acerca da lavratura de autos de infração nos anos de 2019 a 2021 para o imposto ICMS.

- 1) Qual o valor dos autos de infração lavrados nos anos de 2019 a 2021, discriminando valor do tributo e multa?

Ano Lavratura	Valor do Imposto	Valor da Multa	Total
2019	R\$ 1.083.439.932,13	R\$ 1.017.470.712,54	R\$ 2.100.910.644,67
2020	R\$ 772.402.968,64	R\$ 730.448.419,52	R\$ 1.502.851.388,16
2021	R\$ 1.007.822.173,00	R\$ 1.141.211.943,03	R\$ 2.149.034.116,03

- 2) Destes valores lavrados, quanto foi inscrito em dívida ativa, quanto está em discussão judicial ou administrativa (pendente) e quanto foi efetivamente recebido?

Ano Lavratura	Tipo Encerramento	Status Auto Infração	Valor Total
2019	NÃO PADRONIZADO	PENDENTE	R\$ 918.326.471,98
		EXTINTO	R\$ 63.559.059,99
	PAGAMENTO	EXTINTO	R\$ 51.016.179,72
		ENCERRADO	R\$ 598.191,36
	SISCREDA	EXTINTO	R\$ 6.414.399,04
	PARCELAMENTO	PENDENTE	R\$ 58.416.175,86
		EXTINTO	R\$ 368.230.683,78
		ENCERRADO	R\$ 350.621,62
	DÍVIDA ATIVA	EXTINTO	R\$ 571.512.559,22
		ENCERRADO	R\$ 400.801,51
	BAIXA ADMINISTRATIVA	EXTINTO	R\$ 183.281,10
	BAIXA POR ORDEM JUDICIAL	EXTINTO	R\$ 3.911.228,53
	POR NULIDADE	ENCERRADO	R\$ 66.814,25
	POR IMPROCEDÊNCIA	EXTINTO	R\$ 123.546.177,85
DÍVIDA ATIVA À REVELIA	EXTINTO	R\$ 173.984.903,69	

**INSPETORIA GERAL DE TRIBUTAÇÃO - Setor de Processo Administrativo Fiscal – Spaf**

Av. Vicente Machado, 445 – 13º andar – Centro, CEP 80.420-902 – Curitiba - Paraná

Fone: (41) 3235-8322 [www.fazenda.pr.gov.br](http://www.fazenda.pr.gov.br)

página 1/9

<b>e-Protocolo:</b>	20.893.994-7
<b>AI/PAF:</b>	Sem PAF específico
<b>INTERESSADO:</b>	<b>JUAREZ ANDRADE MORAIS</b>
<b>ASSUNTO:</b>	Pedido de informação. Lei de Acesso à Informação nº 12.527/2011.

### **INFORMAÇÃO Nº 320/2023– Spaf/IGT**

		ENCERRADO	R\$ 868.173,58
2020	NÃO INFORMADO	NÃO INFORMADO	R\$ 96.157.389,48
	NÃO PADRONIZADO	PENDENTE	R\$ 650.662.992,57
		EXTINTO	R\$ 63.828.324,32
	PAGAMENTO	EXTINTO	R\$ 82.589.320,17
		ENCERRADO	R\$ 18.599.158,06
	PARCELAMENTO	PENDENTE	R\$ 18.660.132,48
		EXTINTO	R\$ 269.944.840,86
		EM ANDAMENTO	R\$ 4.232.150,79
	DÍVIDA ATIVA	ENCERRADO	R\$ 43.287.991,19
		EXTINTO	R\$ 133.194.962,34
	BAIXA POR ORDEM JUDICIAL	ENCERRADO	R\$ 23.269.214,57
	POR NULIDADE	EXTINTO	R\$ 91.492,98
	POR IMPROCEDÊNCIA	EXTINTO	R\$ 4.063,09
DÍVIDA ATIVA À REVELIA	EXTINTO	R\$ 6.022.906,81	
	EXTINTO	R\$ 171.849.545,24	
2021	NÃO INFORMADO	ENCERRADO	R\$ 40.683.983,42
		NÃO INFORMADO	R\$ 647.615.068,16
	NÃO PADRONIZADO	PENDENTE	R\$ 876.909.062,07
		EXTINTO	R\$ 917.788,05
	PAGAMENTO	EXTINTO	R\$ 43.621.883,52
		ENCERRADO	R\$ 35.821.828,37
	SISCRED	EXTINTO	R\$ 303.193,29
	PARCELAMENTO	PENDENTE	R\$ 43.119.398,38
		EXTINTO	R\$ 242.023.172,80
		EM ANDAMENTO	R\$ 1.544.248,28
	DÍVIDA ATIVA	ENCERRADO	R\$ 66.832.992,55
		PENDENTE	R\$ 629.390,00
	BAIXA POR ORDEM JUDICIAL	EXTINTO	R\$ 40.781.135,63
ENCERRADO		R\$ 12.638.887,95	
POR IMPROCEDÊNCIA	EXTINTO	R\$ 158.338,85	
	EXTINTO	R\$ 97.780,30	
DÍVIDA ATIVA À REVELIA	ENCERRADO	R\$ 18.452,84	
	PENDENTE	R\$ 14.056,41	
	EXTINTO	R\$ 187.215.822,89	
	ENCERRADO	R\$ 124.713.799,37	
	ANULADO	R\$ 2.606.234,73	

**INSPETORIA GERAL DE TRIBUTAÇÃO - Setor de Processo Administrativo Fiscal – Spaf**

Av. Vicente Machado, 445 – 13º andar – Centro, CEP 80.420-902 – Curitiba - Paraná

Fone: (41) 3235-8322 [www.fazenda.pr.gov.br](http://www.fazenda.pr.gov.br)

página 2/9

<b>e-Protocolo:</b>	20.893.994-7
<b>AI/PAF:</b>	Sem PAF específico
<b>INTERESSADO:</b>	<b>JUAREZ ANDRADE MORAIS</b>
<b>ASSUNTO:</b>	Pedido de informação. Lei de Acesso à Informação nº 12.527/2011.

### INFORMAÇÃO Nº 320/2023– Spaf/IGT

Tipo	2019	2020	2021
Pagamento	51.614.371,08	101.188.478,23	79.443.711,89
Dívida ativa	746.766.438,00	368.997.705,57	368.599.326,98
Pendente	R\$ 918.326.471,98	R\$ 650.662.992,57	R\$ 876.909.062,07

3) Destes contribuintes que tiveram autos de infração lavrado, com Inscrição Estadual na situação de ativa, qual o quantitativo lavrado, pendente e recebido?

Ano Lavratura	Sit Cad	Valor do Imposto	Valor da Multa	Total
2019	ATIVO	R\$ 662.456.847,18	R\$ 477.112.492,68	R\$ 1.139.569.339,86
2020	ATIVO	R\$ 575.357.708,38	R\$ 444.612.848,23	R\$ 1.019.970.556,61
2021	ATIVO	R\$ 659.857.446,79	R\$ 519.380.530,72	R\$ 1.179.237.977,51
<b>Total</b>		<b>R\$ 1.897.672.002,35</b>	<b>R\$ 1.441.105.871,63</b>	<b>R\$ 3.338.777.873,98</b>

Ano Lavratura	Situação Cadastral	Tipo Encerramento	Status Auto Infração	Valor do Imposto	Valor da Multa
2019	ATIVO	NÃO PADRONIZADO	PENDENTE	R\$ 289.130.171,02	R\$ 197.515.460,51
			EXTINTO	R\$ 7.717.617,18	R\$ 8.291.115,15
		PAGAMENTO	EXTINTO	R\$ 17.045.254,07	R\$ 17.524.907,60
			ENCERRADO	R\$ 286.842,65	R\$ 183.059,73
		SISCREDA	EXTINTO	R\$ 3.463.985,05	R\$ 2.220.370,85
		PARCELAMENTO	PENDENTE	R\$ 34.520.397,34	R\$ 17.341.300,26
			EXTINTO	R\$ 177.263.816,76	R\$ 108.310.090,57
			ENCERRADO	R\$ 188.317,32	R\$ 76.934,16
		DÍVIDA ATIVA	EXTINTO	R\$ 68.675.886,34	R\$ 43.789.582,61
			ENCERRADO	R\$ 267.965,94	R\$ 122.489,08
BAIXA POR ORDEM JUDICIAL	EXTINTO	R\$ 10.487,12	R\$ 5.123,79		

**INSPETORIA GERAL DE TRIBUTAÇÃO - Setor de Processo Administrativo Fiscal – Spaf**  
Av. Vicente Machado, 445 – 13º andar – Centro, CEP 80.420-902 – Curitiba - Paraná  
Fone: (41) 3235-8322 [www.fazenda.pr.gov.br](http://www.fazenda.pr.gov.br) página 3/9



<b>e-Protocolo:</b>	20.893.994-7
<b>AI/PAF:</b>	Sem PAF específico
<b>INTERESSADO:</b>	<b>JUAREZ ANDRADE MORAIS</b>
<b>ASSUNTO:</b>	Pedido de informação. Lei de Acesso à Informação nº 12.527/2011.

### **INFORMAÇÃO Nº 320/2023– Spaf/IGT**

		POR NULIDADE	ENCERRADO	R\$ 15.280,80	R\$ 51.073,51		
		POR IMPROCEDÊNCIA	EXTINTO	R\$ 45.324.585,40	R\$ 58.657.768,74		
		DÍVIDA ATIVA À REVELIA	EXTINTO	R\$ 18.546.240,19	R\$ 23.023.216,12		
2020	ATIVO	NÃO INFORMADO	NÃO INFORMADO	R\$ 36.782.637,34	R\$ 20.094.645,38		
		NÃO PADRONIZADO	PENDENTE	R\$ 268.359.667,62	R\$ 239.303.557,67		
			EXTINTO	R\$ 3.511.907,84	R\$ 2.588.391,77		
		PAGAMENTO	EXTINTO	R\$ 38.970.846,59	R\$ 29.578.384,89		
			ENCERRADO	R\$ 11.006.211,30	R\$ 5.639.717,96		
		PARCELAMENTO	PENDENTE	R\$ 10.918.416,79	R\$ 5.938.041,99		
			EXTINTO	R\$ 129.070.032,41	R\$ 92.908.113,34		
			EM ANDAMENTO	R\$ 2.394.978,60	R\$ 1.353.375,72		
		DÍVIDA ATIVA	ENCERRADO	R\$ 24.335.827,73	R\$ 14.101.475,54		
			EXTINTO	R\$ 18.455.624,81	R\$ 12.845.576,46		
				ENCERRADO	R\$ 13.972.028,63	R\$ 8.052.057,51	
				POR IMPROCEDÊNCIA	EXTINTO	R\$ 821.478,47	R\$ 736.905,90
				DÍVIDA ATIVA À REVELIA	EXTINTO	R\$ 16.758.050,25	R\$ 11.472.604,10
2021	ATIVO	NÃO INFORMADO	NÃO INFORMADO	R\$ 227.843.129,52	R\$ 179.212.535,17		
		NÃO PADRONIZADO	PENDENTE	R\$ 196.356.402,57	R\$ 168.645.316,11		
			EXTINTO	R\$ 466.625,21	R\$ 379.157,91		
		PAGAMENTO	EXTINTO	R\$ 17.502.698,41	R\$ 16.250.428,19		
			ENCERRADO	R\$ 18.418.673,44	R\$ 12.599.235,76		
		SISCRED	EXTINTO	R\$ 104.011,14	R\$ 177.033,06		
		PARCELAMENTO	PENDENTE	R\$ 12.535.100,62	R\$ 28.370.443,81		
			EXTINTO	R\$ 89.054.644,38	R\$ 49.085.144,93		
		EM ANDAMENTO	R\$ 939.347,58	R\$ 436.121,80			

<b>e-Protocolo:</b>	20.893.994-7
<b>AI/PAF:</b>	Sem PAF específico
<b>INTERESSADO:</b>	<b>JUAREZ ANDRADE MORAIS</b>
<b>ASSUNTO:</b>	Pedido de informação. Lei de Acesso à Informação nº 12.527/2011.

### **INFORMAÇÃO Nº 320/2023– Spaf/IGT**

		ENCERRADO	R\$ 35.149.288,56	R\$ 21.535.675,72
	DÍVIDA ATIVA	EXTINTO	R\$ 19.343.317,74	R\$ 10.634.756,58
		ENCERRADO	R\$ 2.979.348,45	R\$ 1.589.401,28
	POR IMPROCEDÊNCIA	EXTINTO	R\$ 18.873,40	R\$ 47.193,16
		ENCERRADO	R\$ 11.760,00	R\$ 5.401,60
	DÍVIDA ATIVA À REVELIA	EXTINTO	R\$ 10.326.202,47	R\$ 12.282.967,42
		ENCERRADO	R\$ 28.479.309,97	R\$ 16.028.031,82
		ANULADO	R\$ 328.713,33	R\$ 2.101.686,40
<b>Total</b>			<b>R\$ 1.897.672.002,35</b>	<b>R\$ 1.441.105.871,63</b>

Ano Lavratura	Pendente	Recebido	Total
2019	538.507.329,13	35.040.064,05	573.547.393,18
2020	524.519.684,07	85.195.160,74	609.714.844,81
2021	405.907.263,11	64.771.035,80	470.678.298,91
<b>Total</b>	<b>1.468.934.276,31</b>	<b>185.006.260,59</b>	<b>1.653.940.536,90</b>

7) Qual o valor dos autos de infração lavrados nos anos de 2019 a 2021, por porte de empresa, discriminando valor lavrado e recebido?

Considere a seguinte classificação de porte de empresas pela sua receita bruta ou faturamento ou saídas (valor total de registro de saídas de mercadorias):

Média empresa: maior que R\$ 4,8 milhões e menor ou igual a R\$ 300 milhões

Grande empresa: maior que R\$ 300 milhões

**INSPETORIA GERAL DE TRIBUTAÇÃO - Setor de Processo Administrativo Fiscal – Spaf**

Av. Vicente Machado, 445 – 13º andar – Centro, CEP 80.420-902 – Curitiba - Paraná

Fone: (41) 3235-8322 [www.fazenda.pr.gov.br](http://www.fazenda.pr.gov.br)

página 5/9

<b>e-Protocolo:</b>	20.893.994-7
<b>AI/PAF:</b>	Sem PAF específico
<b>INTERESSADO:</b>	<b>JUAREZ ANDRADE MORAIS</b>
<b>ASSUNTO:</b>	Pedido de informação. Lei de Acesso à Informação nº 12.527/2011.

### **INFORMAÇÃO Nº 320/2023– Spaf/IGT**

<b>Média empresa</b>		
Ano	Lavrado	Recebido
2019	650.667.600,00	18.991.126,00
2020	668.223.800,00	56.783.481,00
2021	1.078.163.572,00	39.265.924,00

<b>Grande empresa</b>		
Ano	Lavrado	Recebido
2019	390.489.990,00	3.749.329,00
2020	328.407.382,00	7.821.332,00
2021	614.327.344,00	13.319.049,00

8) Qual o valor lavrado, pendente e recebido, de 2019 a 2021, com fundamento na Lei nº 11.580/96, art.55, § 1º, inciso VI, alínea “a”.

Ano Lavratura	Status Auto Infração	Tipo Encerramento	Valor do Imposto	Valor da Multa
2019	PENDENTE	NÃO PADRONIZADO	R\$ 102.240.086,25	R\$ 136.830.616,51
		PARCELAMENTO	R\$ 310.176,12	R\$ 1.084.051,56
	EXTINTO	NÃO PADRONIZADO	R\$ 95.373,29	R\$ 109.542,07
		PAGAMENTO	R\$ 562.369,75	R\$ 1.356.823,94
		SISCRED	R\$ 260,71	R\$ 62.879,86
		PARCELAMENTO	R\$ 6.785.278,09	R\$ 11.392.446,79
		DÍVIDA ATIVA	R\$ 88.140.005,51	R\$ 128.129.356,19
		POR IMPROCEDÊNCIA	R\$ 1.204.294,82	R\$ 1.973.858,53

**INSPETORIA GERAL DE TRIBUTAÇÃO - Setor de Processo Administrativo Fiscal – Spaf**  
 Av. Vicente Machado, 445 – 13º andar – Centro, CEP 80.420-902 – Curitiba - Paraná  
 Fone: (41) 3235-8322 [www.fazenda.pr.gov.br](http://www.fazenda.pr.gov.br) página 6/9



<b>e-Protocolo:</b>	20.893.994-7
<b>AI/PAF:</b>	Sem PAF específico
<b>INTERESSADO:</b>	<b>JUAREZ ANDRADE MORAIS</b>
<b>ASSUNTO:</b>	Pedido de informação. Lei de Acesso à Informação nº 12.527/2011.

### INFORMAÇÃO Nº 320/2023– Spaf/IGT

		DÍVIDA ATIVA À REVELIA	R\$ 4.767.756,15	R\$ 10.490.366,69
2020	NÃO INFORMADO	NÃO INFORMADO	R\$ 10.423.984,79	R\$ 18.235.024,05
	PENDENTE	NÃO PADRONIZADO	R\$ 78.251.517,55	R\$ 132.276.023,96
	EXTINTO	NÃO PADRONIZADO	R\$ 18.247.710,50	R\$ 33.293.311,17
		PAGAMENTO	R\$ 763.533,34	R\$ 1.997.101,32
		PARCELAMENTO	R\$ 12.433.277,38	R\$ 18.931.034,58
		DÍVIDA ATIVA	R\$ 28.296.466,64	R\$ 47.406.919,85
		POR IMPROCEDÊNCIA	R\$ 34.331,62	R\$ 101.695,64
		DÍVIDA ATIVA À REVELIA	R\$ 18.509.570,66	R\$ 31.883.474,96
2021	NÃO INFORMADO	NÃO INFORMADO	R\$ 39.013.014,79	R\$ 78.385.416,92
	PENDENTE	NÃO PADRONIZADO	R\$ 111.408.961,28	R\$ 191.366.318,45
		PARCELAMENTO	R\$ 12.005.691,49	R\$ 28.139.036,81
	EXTINTO	PAGAMENTO	R\$ 344.163,45	R\$ 913.050,62
		SISCRED	R\$ 18.786,65	R\$ 137.623,67
		PARCELAMENTO	R\$ 2.865.401,87	R\$ 5.680.939,06
		DÍVIDA ATIVA	R\$ 563.500,17	R\$ 1.100.214,66
		DÍVIDA ATIVA À REVELIA	R\$ 17.868.126,11	R\$ 28.154.784,85
	ENCERRADO	PAGAMENTO	R\$ 26.968,56	R\$ 56.504,91
		PARCELAMENTO	R\$ 777.066,58	R\$ 2.659.904,54
DÍVIDA ATIVA		R\$ 106.368,08	R\$ 186.374,60	

**INSPETORIA GERAL DE TRIBUTAÇÃO - Setor de Processo Administrativo Fiscal – Spaf**  
 Av. Vicente Machado, 445 – 13º andar – Centro, CEP 80.420-902 – Curitiba - Paraná  
 Fone: (41) 3235-8322 [www.fazenda.pr.gov.br](http://www.fazenda.pr.gov.br) página 7/9

<b>e-Protocolo:</b>	20.893.994-7
<b>AI/PAF:</b>	Sem PAF específico
<b>INTERESSADO:</b>	<b>JUAREZ ANDRADE MORAIS</b>
<b>ASSUNTO:</b>	Pedido de informação. Lei de Acesso à Informação nº 12.527/2011.

### **INFORMAÇÃO Nº 320/2023– Spaf/IGT**

	DÍVIDA ATIVA À REVELIA	R\$ 5.644.122,57	R\$ 11.568.515,55
--	------------------------	------------------	-------------------

Tipo	2019	2020	2021
Lavrado	495.615.542,83	451.084.978,01	538.990.856,24
Pendente	240.464.930,44	210.527.541,51	342.920.008,03
Recebido	R\$ 1.919.193,69	R\$ 2.760.634,66	R\$ 1.340.687,54

Considerando terem sido respondidas as questões acima, sugerimos encaminhamento à **IGF** para respostas às perguntas 4, 5 e 6, 9 e 10 após, solicitamos novas vistas a fim de encaminhar as respostas ao requerente.

Curitiba, 16 de agosto de 2023.

Juarez Andrade Morais  
**Auditor Fiscal**

I – De acordo.

Gabriel Argolo Matos Rocha  
**Auditor Fiscal - Chefe do Spaf**



<b>e-Protocolo:</b>	20.893.994-7
<b>AI/PAF:</b>	Sem PAF específico
<b>INTERESSADO:</b>	<b>JUAREZ ANDRADE MORAIS</b>
<b>ASSUNTO:</b>	Pedido de informação. Lei de Acesso à Informação nº 12.527/2011.

### **INFORMAÇÃO Nº 320/2023– Spaf/IGT**

- I – De acordo;
- II – Encaminhe-se conforme sugerido

Wellington Sammuel Martins da Silva  
**Inspetoria Geral de Tributação**  
**Coordenador em exercício**

**INSPETORIA GERAL DE TRIBUTAÇÃO - Setor de Processo Administrativo Fiscal – Spaf**  
Av. Vicente Machado, 445 – 13º andar – Centro, CEP 80.420-902 – Curitiba - Paraná  
Fone: (41) 3235-8322 [www.fazenda.pr.gov.br](http://www.fazenda.pr.gov.br) página 9/9

## Protocolo de Acesso à Informação nº 33343/2023.

CI SEFAZ/OUVI Nº129

1) Qual o valor dos autos de infração lavrados nos anos de 2019 a 2021, discriminando valor do tributo e multa?

Ano 2019: Tributo R\$ 3.282.669.360,06                      Multa R\$ 3.382.127.285,63

Ano 2020: Tributo R\$ 3.887.167.735,07                      Multa R\$ 4.706.899.009,78

Ano 2021: Tributo R\$ 4.181.842.004,91                      Multa R\$ 4.081.342.065,73

OBS: Foram considerados os valores históricos sem os acréscimos moratórios e reduções de penalidades.

2) Destes valores lavrados, quanto foi inscrito em dívida ativa, quanto está em discussão judicial ou administrativa (pendente) e quanto foi efetivamente recebido?

Ano 2019: Inscrito em Dívida Ativa R\$ 1.640.976.045,72; Pendente R\$ 3.870.224.478,83 e Recebido R\$ 501.950.768,33
--

Ano 2020: Inscrito em Dívida Ativa R\$ 2.799.462.411,18; Pendente R\$ 4.687.698.081,88 e Recebido R\$ 724.719.853,16
--

Ano 2021: Inscrito em Dívida Ativa R\$ 1.427.032.578,51; Pendente R\$ 5.621.903.672,71 e Recebido R\$ 598.079.222,86
--

OBS: Foram considerados os valores históricos sem os acréscimos moratórios e reduções de penalidades.

3) Destes contribuintes que tiveram autos de infração lavrado, com Inscrição Estadual na situação de ativa, qual o quantitativo lavrado, pendente e recebido?

Ano 2019: Lavrado R\$ 5.219.060.625,97; Pendente R\$ 3.515.949.589,36 e Recebido R\$ 464.506.404,44

Ano 2020: Lavrado R\$ 6.465.844.948,87; Pendente R\$ 4.352.993.336,23 e Recebido R\$ 668.566.342,58

Ano 2021: Lavrado R\$ 7.088.110.217,31; Pendente R\$ 5.489.674.835,88 e Recebido R\$ 556.193.948,90

OBS: Foram considerados os valores históricos sem os acréscimos moratórios e reduções de penalidades.

Foi considerada a situação cadastral da Inscrição Estadual na data do levantamento.

Os autuados que não possuem Inscrição Estadual não foram considerados nesse levantamento bem como os contribuintes com inscrição estadual baixada, cancelada ou impedida.

4) Existe algum ato normativo regulamentando a quebra de sigilo bancário no Estado do Rio de Janeiro?

Sim  Não  Qual o número e tipo do ato normativo? N/A

5) A Receita Estadual do Rio de Janeiro utiliza a fiscalização por monitoramento ou compliance?

Sim  Não

Se sim, qual o ato, ou atos, que regulamenta(m) esse tipo de fiscalização? \_\_\_\_\_

**Art. 11, incisos IV, V, VI, VII e VIII do Anexo da Resolução SEFAZ n° 414/2022**

6) Quanto esse tipo de fiscalização trouxe efetivamente de recursos para os cofres do Estado ?

a) Monitoramento

Em 2019 R\$ \_\_\_\_\_  
Em 2020 R\$ \_\_\_\_\_  
Em 2021 R\$ \_\_\_\_\_

b) Compliance

Em 2019 R\$ \_\_\_\_\_  
Em 2020 R\$ \_\_\_\_\_  
Em 2021 R\$ \_\_\_\_\_

Não sabemos mensurar.

7) Qual o valor dos autos de infração lavrados nos anos de 2019 a 2021, por porte de empresa, discriminando valor lavrado e recebido?

Considere a seguinte classificação de porte de empresas pela sua receita bruta ou faturamento ou saídas ( valor total de registro de saídas de mercadorias):

Média empresa: maior que R\$ 4,8 milhões e menor ou igual a R\$ 300 milhões

Grande empresa: maior que R\$ 300 milhões

a) Média empresa

Ano 2019: Lavrado R\$ 1.438.006.443,61; Pendente R\$ 725.685.060,97 e Recebido R\$ 50.232.864,93

Ano 2020: Lavrado R\$ 973.401.652,26; Pendente R\$ 448.669.067,07 e Recebido R\$ 44.927.693,76

Ano 2021: Lavrado R\$ 1.407.100.449,57; Pendente R\$ 866.833.869,21 e Recebido R\$ 67.910.277,8

a) Grande empresa

Ano 2019: Lavrado R\$ 3.665.380.420,08; Pendente R\$ 2.760.849.351,20 e Recebido R\$ 404.632.338,99

Ano 2020: Lavrado R\$ 5.368.586.555,19; Pendente R\$ 3.876.039.899,09 e Recebido R\$ 615.344.792,09

Ano 2021: Lavrado R\$ 5.495.689.837,53; Pendente R\$ 4.487.617.871,36 e Recebido R\$ 479.788.022,01

OBS: Foram considerados os valores históricos sem os acréscimos moratórios e reduções de penalidades.

Para classificação do porte foi considerada a maior receita bruta anual informada pelo contribuinte no período de 2019 a 2021.

8) Qual o valor lavrado, pendente e recebido, de 2019 a 2021, com fundamento na Lei nº 2.657/96, art.61, inciso II.

Ano 2019: Lavrado R\$ 245.473.237,25; Pendente R\$ 76.723.723,01 e Recebido R\$ 13.251.256,60

Ano 2020: Lavrado R\$ 383.360.240,77; Pendente R\$ 89.601.928,22 e Recebido R\$ 15.522.463,08

Ano 2021: Lavrado R\$ 663.820.944,42; Pendente R\$ 401.752.271,81 e Recebido R\$ 20.933.054,96

OBS: Foram considerados os valores históricos sem os acréscimos moratórios e reduções de penalidades.

9) Neste período de 2019 a 2021 houve alguma operação de fiscalização para algum setor específico?

Sim  Não

10) Se sim, qual o nome da operação ou operações e qual o valor efetivamente convertido em receita para o Estado?

Nome da operação	total arrecadado
OPERAÇÃO CAÇA FANTASMAS 3	R\$ 3.071,52
OPERAÇÃO CAÇA-FANTASMAS I	R\$ 3.207,18
OPERAÇÃO COMPRAS NO CPF (MAQUININHA 2)	R\$ 1.955,60
Operação conjunta SEFAZ e PROCON.	R\$ 185.534,08
OPERAÇÃO FRASCO VAZIO AFE 14	R\$ 51.207,44
OPERAÇÃO MAÇARICO 5	R\$ 1.710,56
OPERAÇÃO MAÇARICO 9	R\$ 14.362,20
OPERAÇÃO MANDADO - OMISSO DE ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL	R\$ 855,28
Operação Mãos sujas	R\$ 2.221,90
OPERAÇÃO POSTO FISCAL MORRO DO COCO	R\$ 4.477.834,94
operação posto frio 2 (postos de combustíveis)	R\$ 52.859,77
Operação Purus	R\$ 240.566,71
Operação Purus 2	R\$ 570.461,16
Operação Purus 3	R\$ 36.957,23
OPERAÇÃO PURUS 4	R\$ 2.248.126,12
Operação Sotterraneo (cartao x MEI)	R\$ 9.621,82
OPERAÇÃO TANQUE CHEIO	R\$ 4.844,75
sócios adquiriram mercadorias em nome próprio em grande volume	R\$ 5.542,18

Foram considerados os pagamentos de autos de infração com os acréscimos moratórios.



Ministério da  
Fazenda



**Nota Cofis/Dicav nº 76, de 24 de agosto de 2023.**

Interessado: Juarez Andrade Morais

Assunto: Informações sobre lavratura de autos de infração para os anos de 2019, 2020 e 2021.

SIC de nº 87286

1. Trata a presente Nota de subsidiar resposta à demanda do cidadão Juarez Andrade Morais, formulada segundo o pedido abaixo:

*Boa tarde,*

*Venho, com fundamento na Lei de Acesso à Informação (Lei nº 12.527/2011), e para efeitos de pesquisa acadêmica desenvolvida no Programa de Pós – Graduação em Governança Pública e Desenvolvimento da UTFPR, solicitar as seguintes informações acerca da Administração Tributária na União, **EM ESPECÍFICO RELATIVOS À LAVRATURA DE AUTOS DE INFRAÇÃO PARA OS IMPOSTOS IRPJ, IPI e a COFINS e PIS.***

*Esclareço que as informações aqui solicitadas não representam quebra de sigilo fiscal e nem violação à Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD)( Lei [nº 13.709/2018](#)), considerando não estar sendo solicitado nenhum dado específico, individual de contribuinte, mas informações de caráter genérico acerca da Administração Tributária.*

*As respostas podem ser enviadas para o e-mail: [jmorais2052yahoo.com.br](mailto:jmorais2052yahoo.com.br)*

1) *Qual o valor dos autos de infração lavrados nos anos de 2019 a 2021, discriminando valor do tributo (IRPJ, IPI, COFINS e PIS) e suas multas?*

Ano 2019: Tributo R\$ \_\_\_\_\_ Multa  
R\$ \_\_\_\_\_

Ano 2020: Tributo R\$ \_\_\_\_\_ Multa  
R\$ \_\_\_\_\_

Ano 2021: Tributo R\$ \_\_\_\_\_ Multa  
R\$ \_\_\_\_\_

2) *Destes valores lavrados, quanto foi inscrito em dívida ativa, quanto está em discussão judicial ou administrativa (pendente) e quanto foi efetivamente recebido?*

Ano 2019: Inscrito em Dívida Ativa R\$ \_\_\_\_\_ , Pendente R\$ \_\_\_\_\_ Recebido R\$ \_\_\_\_\_

Ano 2020: Inscrito em Dívida Ativa R\$ \_\_\_\_\_ Pendente R\$ \_\_\_\_\_ Recebido R\$ \_\_\_\_\_

Ano 2021: Inscrito em Dívida Ativa R\$ \_\_\_\_\_ Pendente R\$ \_\_\_\_\_ Recebido R\$ \_\_\_\_\_

3) Destes contribuintes que tiveram autos de infração lavrados, com CNPJ na situação de ativo, qual o quantitativo lavrado, pendente e recebido?

Ano 2019: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente R\$ \_\_\_\_\_ Recebido R\$ \_\_\_\_\_

Ano 2020: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente R\$ \_\_\_\_\_ Recebido R\$ \_\_\_\_\_

Ano 2021: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente R\$ \_\_\_\_\_ Recebido R\$ \_\_\_\_\_

4) Existe algum ato normativo regulamentando a quebra de sigilo bancário na União?

Sim  Não

Qual o número e tipo do ato normativo? \_\_\_\_\_

5) A Receita Federal utiliza a fiscalização por monitoramento ou compliance?

Sim  Não

Se sim, qual o ato, ou atos, que regulamenta(m) esse tipo de fiscalização?  
\_\_\_\_\_

6) Quanto esse tipo de fiscalização trouxe efetivamente de recursos para os cofres da União ?

a) Monitoramento

Em 2019 R\$ \_\_\_\_\_

Em 2020 R\$ \_\_\_\_\_

Em 2021 R\$ \_\_\_\_\_

b) Compliance

Em 2019 R\$ \_\_\_\_\_

Em 2020 R\$ \_\_\_\_\_

Em 2021 R\$ \_\_\_\_\_

Não sabemos mensurar.

7) Qual o valor dos autos de infração lavrados nos anos de 2019 a 2021, por porte de empresa, discriminando valor lavrado, pendente e recebido?

Considere a seguinte classificação de porte de empresas pela sua receita bruta ou faturamento ou saídas (valor total de registro de saídas de mercadorias):

Média empresa: maior que R\$ 4,8 milhões e menor ou igual a R\$ 300 milhões

Grande empresa: maior que R\$ 300 milhões

a) Média empresa

Ano 2019: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente R\$ \_\_\_\_\_

Recebido R\$ \_\_\_\_\_

Ano 2020: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente R\$ \_\_\_\_\_

Recebido R\$ \_\_\_\_\_

Ano 2021: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente R\$ \_\_\_\_\_

Recebido R\$ \_\_\_\_\_

a) Grande empresa

Ano 2019: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente R\$ \_\_\_\_\_

Recebido R\$ \_\_\_\_\_

Ano 2020: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente R\$ \_\_\_\_\_

Recebido R\$ \_\_\_\_\_

Ano 2021: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente R\$ \_\_\_\_\_

Recebido R\$ \_\_\_\_\_

8) Qual o valor lavrado, pendente e recebido, de 2019 a 2021, com fundamento na infração de omissão de receitas (conceito do Decreto 9.580/2018 e Instrução Normativa RFB nº 2.121/2022) e não destaque do IPI (Decreto nº 7.212, art. 569)?

9)

Ano 2019: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente R\$ \_\_\_\_\_

Recebido R\$ \_\_\_\_\_

Ano 2020: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente R\$ \_\_\_\_\_

Recebido R\$ \_\_\_\_\_

Ano 2021: Lavrado R\$ \_\_\_\_\_ Pendente R\$ \_\_\_\_\_

Recebido R\$ \_\_\_\_\_

10) Neste período de 2019 a 2021 houve alguma operação de fiscalização para algum setor específico?

Sim  Não

11) Se sim, qual o nome da operação ou operações e qual o valor efetivamente convertido em receita para a União?

Nome da operação \_\_\_\_\_ Valor R\$ \_\_\_\_\_



Nome	da	operação	_____	Valo
R\$	_____			
Nome	da	operação	_____	Valo
R\$	_____			
Nome	da	operação	_____	Valo
R\$	_____			
Nome	da	operação	_____	Valo
R\$	_____			
Nome	da	operação	_____	Valo
R\$	_____			

2. Em relação ao solicitado, cumpre a Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis) da Receita Federal do Brasil - RFB, esclarecer que, em relação aos itens 1,2,3,10 e 11, que é possível ao cidadão obter a quantidade e os valores lançados e as principais operações deflagradas, de todos os anos que ele precisa, nos Relatórios Anuais de Fiscalização que são acessados por meio do endereço eletrônico: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/relatorios/fiscalizacao>

3. Quanto aos valores pendentes e recebidos, a Coordenação-Geral de Fiscalização (Cofis) não dispõe de relatórios estruturados que apresentem as informações no formato e pelos diversos critérios solicitados pelo cidadão, dispomos sim da informação, mas de todos os valores lançados, por ano de lançamento. Esta informação também se encontra nos mesmos relatórios citados no item anterior. E, portanto, conforme dispõe o inciso III do art. 13 do Decreto nº 7724/2012, não poderemos atender essas informações, no nível de detalhe que se pede, pois, sua elaboração demandaria trabalho adicional de análise e consolidação de dados e informações.

*Art. 13. Não serão atendidos pedidos de acesso à informação:*

*I - genéricos;*

*II - desproporcionais ou desarrazoados; ou*

***III - que exijam trabalhos adicionais de análise, interpretação ou consolidação de dados e informações, ou serviço de produção ou tratamento de dados que não seja de competência do órgão ou entidade.***

*Parágrafo único. Na hipótese do inciso III do caput, o órgão ou entidade deverá, caso tenha conhecimento, indicar o local onde se encontram as informações a partir das quais o requerente poderá realizar a interpretação, consolidação ou tratamento de dados.*

4. Com relação ao item 4, informa-se que o normativo solicitado é a Portaria RFB 2.047, de 26 de novembro de 2014, que dispõe sobre solicitação e emissão da requisição de informações sobre Movimentação Financeira, instituída pelo decreto no. 3.724 de 10 de janeiro de 2001.

5. Para responder os itens 5 e 6 recomendamos também a leitura dos Relatórios Anuais de Fiscalização, já mencionados acima. E mais o conteúdo da página do Programa CONFIA, que é o programa brasileiro de Conformidade Cooperativa Fiscal:

<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/confia>

6. Para o item 7 esclarecemos que a RFB, já tem um critério para estabelecer o porte do contribuinte, sendo que para 2021 estávamos utilizando os critérios abaixo:

- Pessoas Jurídicas sujeito ao acompanhamento Diferenciado (Grande Porte)

Será indicada para o monitoramento diferenciado a pessoa jurídica que, em relação ao respectivo ano-calendário, tenha:

I - informado receita bruta anual maior ou igual a R\$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais) na Escrituração Contábil Fiscal (ECF);

II - declarado débitos cuja soma seja maior ou igual a R\$ 40.000.000,00 (quarenta milhões de reais) nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF);

III - declarado débitos cuja soma seja maior ou igual a R\$ 40.000.000,00 (quarenta milhões de reais) nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais Previdenciários e de Outras Entidades e Fundos (DCTFWeb) ou nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP);

IV - massa salarial cuja soma seja maior ou igual a R\$ 100.000.000,00 (cem milhões de reais); ou

V - realizado operações de importação ou exportação cujo valor total seja maior ou igual a R\$ 200.000.000,00 (duzentos milhões de reais)

- Pessoa Física Diferenciada (Grande Porte)

Será indicada como diferenciada a pessoa física que tenha:

I - na Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (DIRPF), informado valores:

a) de rendimentos cuja soma tenha sido superior a R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais); ou

b) de bens e direitos cuja soma tenha sido superior a R\$ 40.000.000,00 (quarenta milhões de reais); ou

II - na Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (DIRF) informado valores de operações em renda variável cuja soma tenha sido superior a R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais).

§ 1º Sem prejuízo do disposto neste artigo, a Coordenação Especial de Maiores Contribuintes (Comac) poderá adotar outros critérios de interesse fiscal para a indicação das pessoas físicas diferenciadas de que trata o caput.

§ 2º Para fins do disposto neste artigo, serão consideradas as informações relativas a 2 (dois) anos-calendário anteriores ao ano objeto do monitoramento.

- Pessoa Jurídica Média:

São consideradas PJ-M as pessoas jurídicas, exceto as sujeitas ao acompanhamento diferenciado e as de natureza jurídica 101, 104, 107, 116, 120, 121, 130, 131, 132, 133, 215, 222, 227, 228, 303, 308, 321, 412 e 502, que atendam a, pelo menos, um dos seguintes parâmetros:

I – receita bruta anual informada na Escrituração Contábil Fiscal (ECF) referente ao ano-calendário 2019 superior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais);

II – massa salarial informada nos balanços orçamentários dos municípios por meio do Finanças Brasil (FINBRA) referente ao ano-calendário 2019 superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais);

III – massa salarial informada na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP) referente ao ano-calendário 2018 superior a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais);

IV – massa salarial informada na Relação Anual de Informações Sociais (Rais) referente ao ano-calendário 2019 superior a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais);

V – pagamentos nos códigos 0561 ou 0588 informados na Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf) referentes ao ano-calendário 2019 superiores a R\$ 10.000.000,00 (dez milhões de reais);

VI – lançamentos a crédito informados em e-Financeira referentes ao ano-calendário 2019 superiores a R\$ 250.000.000,00 (duzentos e cinquenta milhões de reais).

E com relação aos lançamentos de procedimentos fiscais de fiscalização, por porte, temos os seguintes resultados para os períodos solicitados.

R11 - Quantidade de procedimentos de fiscalização encerrados no período e o respectivo crédito lançado comparado com o mesmo período do ano anterior															
Procedimentos de Fiscalização Encerrados dezembro 2021															
RF	PJ Diferenciada					PJ média					PJ demais				
	RPF		Crédito (em milhões)		var % RPF	RPF		Crédito (em milhões)		var % RPF	RPF		Crédito (em milhões)		var % RPF
	2020	2021	2020	2021		2020	2021	2020	2021		2020	2021	2020	2021	
1ª RF	73,0	124,0	2.247,7	3.047,5	69,86%	142,0	159,0	1.746,8	3.502,6	11,97%	95,0	182,0	865,8	1.078,6	91,58%
2ª RF	46,0	38,0	9.098,7	2.241,6	-17,39%	72,0	105,0	924,6	1.584,2	45,83%	125,0	138,0	513,3	564,9	10,40%
3ª RF	30,0	48,0	3.495,8	1.037,9	60,00%	92,0	165,0	1.606,7	2.152,0	79,35%	104,0	129,0	231,7	474,9	24,04%
4ª RF	68,0	78,0	4.860,1	3.451,7	14,71%	157,0	201,0	1.173,2	4.504,4	28,03%	68,0	111,0	166,2	368,2	63,24%
5ª RF	58,0	61,0	7.589,8	2.397,8	5,17%	101,0	122,0	766,4	2.790,6	20,79%	182,0	246,0	481,7	845,2	35,16%
6ª RF	168,0	197,0	5.946,0	5.666,0	17,26%	123,0	138,0	870,3	692,3	12,20%	163,0	227,0	465,1	599,7	39,26%
7ª RF	221,0	180,0	20.129,2	53.144,2	-18,55%	109,0	144,0	1.716,2	1.501,7	32,11%	164,0	189,0	1.809,6	611,5	15,24%
8ª RF	543,0	586,0	81.771,5	64.715,9	7,92%	340,0	450,0	5.422,3	5.888,1	32,35%	396,0	377,0	2.985,6	3.677,4	-4,80%
9ª RF	107,0	151,0	3.890,6	5.053,4	41,12%	159,0	194,0	1.298,2	2.652,5	22,01%	265,0	335,0	1.989,5	1.516,2	26,42%
10ª RF	98,0	109,0	2.698,7	2.742,9	11,22%	115,0	133,0	1.985,7	1.029,9	15,65%	272,0	327,0	859,9	1.120,8	20,22%
<b>Brasil</b>	1.412,0	1.572,0	141.728,1	143.499,0	11,33%	1.410,0	1.811,0	17.510,4	26.298,3	28,44%	1.834,0	2.261,0	10.368,4	10.857,3	23,28%

RF	PF Diferenciada					PF demais					Totais				
	RPF		Crédito (em milhões)		var % RPF	RPF		Crédito (em milhões)		var % RPF	RPF		Crédito (em milhões)		var % RPF
	2020	2021	2020	2021		2020	2021	2020	2021		2020	2021	2020	2021	
1ª RF	52,0	176,0	104,2	729,3	238,46%	309,0	327,0	382,9	380,8	5,83%	671,0	968,0	5.347,4	8.738,9	44,26%
2ª RF	15,0	30,0	38,9	125,1	100,00%	109,0	99,0	250,7	239,8	-9,17%	367,0	410,0	10.826,3	4.755,6	11,72%
3ª RF	3,0	15,0	0,0	49,0	400,00%	82,0	58,0	109,6	83,7	-29,27%	311,0	415,0	5.443,9	3.797,6	33,44%
4ª RF	31,0	35,0	64,9	62,6	12,90%	134,0	175,0	84,7	171,1	30,60%	458,0	600,0	6.349,2	8.558,1	31,00%
5ª RF	12,0	58,0	41,6	286,1	383,33%	77,0	97,0	81,2	84,9	25,97%	430,0	584,0	8.960,7	6.404,6	35,81%
6ª RF	74,0	115,0	295,2	1.397,5	55,41%	482,0	250,0	479,0	257,9	-48,13%	1.010,0	927,0	8.055,6	8.613,3	-8,22%
7ª RF	13,0	24,0	17,7	104,7	84,62%	103,0	134,0	120,3	242,3	30,10%	610,0	671,0	23.792,9	55.604,3	10,00%
8ª RF	51,0	109,0	343,2	1.329,5	113,73%	327,0	296,0	663,3	494,3	-9,48%	1.657,0	1.818,0	91.185,8	76.105,1	9,72%
9ª RF	27,0	24,0	55,1	83,3	-11,11%	414,0	381,0	226,6	288,9	-7,97%	972,0	1.085,0	7.460,1	9.594,4	11,63%
10ª RF	23,0	38,0	47,8	197,2	65,22%	214,0	181,0	180,4	230,3	-15,42%	722,0	788,0	5.772,4	5.321,1	9,14%
<b>Brasil</b>	<b>301,0</b>	<b>624,0</b>	<b>1.008,7</b>	<b>4.364,4</b>	<b>107,31%</b>	<b>2.251,0</b>	<b>1.998,0</b>	<b>2.578,7</b>	<b>2.473,9</b>	<b>-11,24%</b>	<b>7.208,0</b>	<b>8.266,0</b>	<b>173.194,3</b>	<b>187.493,0</b>	<b>14,68%</b>

R11 - Quantidade de procedimentos de fiscalização encerrados no período e o respectivo crédito lançado comparado com o mesmo período do ano															
Procedimentos de Fiscalização Encerrados dezembro 2019															
RF	PJ Diferenciada					PJ média					PJ demais				
	RPF		Crédito (em milhões)		var % RPF	RPF		Crédito (em milhões)		var % RPF	RPF		Crédito (em milhões)		var % RPF
	2018	2019	2018	2019		2018	2019	2018	2019		2018	2019	2018	2019	
1ª RF	76,0	104,0	4.815,1	3.019,3	36,84%	85,0	138,0	3.569,8	1.634,6	62,35%	105,0	161,0	418,0	1.047,7	53,33%
2ª RF	53,0	59,0	6.818,1	8.084,6	11,32%	66,0	101,0	1.099,2	1.433,7	53,03%	135,0	169,0	371,0	557,6	25,19%
3ª RF	33,0	33,0	2.337,5	1.303,6	0,00%	69,0	143,0	696,8	1.268,8	107,25%	166,0	266,0	593,0	720,8	60,24%
4ª RF	63,0	90,0	2.707,4	2.375,2	42,86%	90,0	142,0	643,8	846,3	57,78%	152,0	173,0	330,5	632,0	13,82%
5ª RF	37,0	74,0	918,8	899,7	100,00%	58,0	110,0	575,9	1.038,5	89,66%	166,0	270,0	327,4	862,8	62,65%
6ª RF	149,0	191,0	2.927,0	9.440,6	28,19%	160,0	157,0	1.357,6	786,5	-1,88%	292,0	277,0	617,4	636,0	-5,14%
7ª RF	261,0	221,0	50.167,8	16.398,5	-15,33%	105,0	101,0	708,4	2.657,3	-3,81%	170,0	193,0	715,8	2.070,4	13,53%
8ª RF	548,0	612,0	68.309,7	101.462,4	11,68%	298,0	344,0	5.286,7	5.970,3	15,44%	586,0	603,0	9.976,2	4.255,8	2,90%
9ª RF	144,0	172,0	4.017,8	11.765,0	19,44%	180,0	168,0	1.054,5	1.041,0	-6,67%	324,0	397,0	998,8	1.325,6	22,53%
10ª RF	97,0	141,0	3.322,3	2.240,8	45,36%	77,0	152,0	583,8	1.042,9	97,40%	246,0	365,0	611,0	1.110,3	48,37%
<b>Brasil</b>	<b>1.461,0</b>	<b>1.697,0</b>	<b>146.341,4</b>	<b>156.989,5</b>	<b>16,15%</b>	<b>1.188,0</b>	<b>1.556,0</b>	<b>15.576,5</b>	<b>17.720,0</b>	<b>30,98%</b>	<b>2.342,0</b>	<b>2.874,0</b>	<b>14.959,1</b>	<b>13.219,1</b>	<b>22,72%</b>

R11 - Quantidade de procedimentos de fiscalização encerrados no período e o respectivo crédito lançado comparado com o															
Procedimentos de Fiscalização Encerrados dezembro 2019															
RF	PF Diferenciada					PF demais					Totais				
	RPF		Crédito (em milhões)		var % RPF	RPF		Crédito (em milhões)		var % RPF	RPF		Crédito (em milhões)		var % RPF
	2018	2019	2018	2019		2018	2019	2018	2019		2018	2019	2018	2019	
1ª RF	7,0	77,0	68,9	209,0	1000,00%	248,0	331,0	453,3	706,7	33,47%	521,0	811,0	9.325,0	6.617,3	55,66%
2ª RF	3,0	2,0	31,3	4,6	-33,33%	120,0	184,0	137,3	166,9	53,33%	377,0	515,0	8.456,9	10.247,4	36,60%
3ª RF	0,0	7,0	0,0	20,6	0,00%	70,0	103,0	115,0	254,2	47,14%	338,0	552,0	3.742,2	3.568,0	63,31%
4ª RF	1,0	16,0	3,8	56,3	1500,00%	174,0	191,0	92,9	233,9	9,77%	480,0	612,0	3.778,4	4.143,7	27,50%
5ª RF	2,0	18,0	0,5	24,9	800,00%	360,0	480,0	98,1	185,0	33,33%	623,0	952,0	1.920,7	3.010,9	52,81%
6ª RF	16,0	46,0	100,9	537,8	187,50%	456,0	606,0	254,8	494,0	32,89%	1.073,0	1.277,0	5.257,8	11.894,9	19,01%
7ª RF	8,0	11,0	106,9	27,0	37,50%	186,0	240,0	1.153,5	486,9	29,03%	730,0	766,0	52.852,4	21.640,1	4,93%
8ª RF	18,0	54,0	336,2	2.280,2	200,00%	798,0	657,0	1.147,9	1.855,1	-17,67%	2.248,0	2.270,0	85.056,7	115.823,7	0,98%
9ª RF	8,0	45,0	17,5	132,4	462,50%	618,0	452,0	307,1	589,1	-26,86%	1.274,0	1.234,0	6.395,8	14.853,0	-3,14%
10ª RF	5,0	9,0	19,3	79,3	80,00%	163,0	229,0	146,5	255,7	40,49%	588,0	896,0	4.682,8	4.729,0	52,38%
<b>Brasil</b>	<b>68,0</b>	<b>285,0</b>	<b>685,3</b>	<b>3.372,0</b>	<b>319,12%</b>	<b>3.193,0</b>	<b>3.473,0</b>	<b>3.906,4</b>	<b>5.227,4</b>	<b>8,77%</b>	<b>8.252,0</b>	<b>9.885,0</b>	<b>181.468,8</b>	<b>196.528,0</b>	<b>19,79%</b>

\* RPF – Quantidade de procedimentos de Fiscalizações.

7. Para a solicitação 8, tentando chegar no que o cidadão deseja, foi feita pesquisa usando os seguintes critérios: Tributo lançado IPI, Infração – Omissão de Receita e Enquadramento Legal – que contenha no texto “Decreto no. 7.212” e o resultado é o apresentado no quadro abaixo.

Ano	Valor lavrado - Infração
2019	2.035.778.822,28
2020	1.075.919.867,59
2021	423.969.945,08

8. São essas as informações que deverão ser repassadas ao interessado.

*Assinatura digital*

ADILSON BRASIL DE SOUZA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Chefe da Divisão de Planejamento, Controle e Avaliação - DICA

*Assinatura digital*

VINÍCIUS LARA DE OLIVEIRA  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador de Suporte à Atividade Fiscal

Aprovo a Nota. Encaminhe-se conforme proposto

*Assinatura digital*

WOLNEY DE OLIVEIRA CRUZ  
Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil  
Coordenador-Geral de Fiscalização Substituto

## PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

**A Secretaria da Receita Federal do Brasil garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001**

### Histórico de atividades sobre o documento:

Documento assinado digitalmente por:  
**ADILSON BRASIL DE SOUZA em 24/08/2023**  
**WOLNEY DE OLIVEIRA CRUZ em 24/08/2023**  
**VINICIUS LARA DE OLIVEIRA em 24/08/2023.**

Confira o documento original pelo Smartphone conectado à Internet:



Dúvida? Acesse

<http://sadd.receita.fazenda.gov.br/sadd-internet/pages/qrcode.xhtml>

Confira o documento original pela Internet:

a) Acesse o endereço:

<http://sadd.receita.fazenda.gov.br/sadd-internet/pages/validadocumento.xhtml>

b) Digite o código abaixo:

**AP24.0823.15568.0369**

**Código Hash obtido através do algoritmo SHA-256:**

SrbIHxRFxGmRIKNVYcyFaw2xemZQ0/nv24NTwSCxJ80=



## Resposta ao questionário pelo Governo do RS

rezado(a) Cidadão(ã),

Relativo ao seu pedido de informação ao Governo do Estado do Rio Grande do Sul, encaminhamos dois arquivos contendo os dados solicitados nos itens 1 e 2, conforme consulta realizada no dia 15/08/2023. No arquivo "Dados solicitados - Item 1.xlsx" são apresentados os dados relacionados aos autos de infração do ICMS lavrados nos anos de 2019 a 2021, sendo discriminadas a parcelas que compõem o valor total. Como referencial temporal, foi considerada a data de ciência do contribuinte. Ainda a respeito dos autos de infração do ICMS lavrados nos anos de 2019 a 2021, no arquivo "Dados solicitados - Item 2.xlsx" são discriminados, por período e etapa de cobrança, o total lançado e o total pago. Novamente, como referencial temporal, foi considerada a data de ciência do contribuinte.

Atenciosamente,  
Serviço de Informação ao Cidadão-Receita Estadual/RS

Algumas orientações importantes:

- Se a resposta for o indeferimento ao pedido de acesso a informação ou não apresentar as razões da negativa ao acesso, comunicamos que é possível solicitar o reexame da demanda dentro do prazo de 10 (dez) dias, a contar do recebimento dessa mensagem eletrônica.
- O pedido de reexame da demanda deverá ser feito, pelo próprio cidadão, no formulário apresentado [aqui](#), devendo fundamentar de maneira clara e objetiva quais itens da resposta não atendem satisfatoriamente sua solicitação, incluindo o esclarecimento daquilo que poderia ser respondido pela Administração Pública Estadual e foi negado.
- Após o recebimento do pedido de reexame, a autoridade máxima do órgão terá um prazo de 10 (dez) dias para reexaminar e responder. A resposta será enviada também por meio deste e-mail.

Atenciosamente,

Casa Civil

[Central de Informação](#)

Ano	Imposto	Juros	Multa	Total lavrado
		R\$	R\$	R\$
2019	728.344.058,04	126.743.570,44	724.690.770,29	1.579.778.398,77
2020	391.076.525,13	R\$ 50.084.253,93	310.682.710,92	R\$ 751.843.489,98
2021	814.016.047,40	R\$ 74.039.375,22	597.066.369,25	1.485.121.791,87

Ano	Etapa	Total lavrado	Total pago
		R\$	R\$
2019	Cobrança administrativa	578.531.691,26	148.783.019,28
2019	Dívida ativa administrativa	324.709.188,31	94.102.822,77
2019	Dívida ativa judiciária	676.537.519,20	17.240.414,20
2020	Cobrança administrativa	348.273.417,70	69.046.947,68
2020	Dívida ativa administrativa	234.557.209,40	65.806.257,69
2020	Dívida ativa judiciária	169.012.862,88	6.015.018,25
2020	Cobrança administrativa	968.734.917,61	265.942.073,48

		R\$	R\$
2020	Dívida ativa administrativa	162.318.659,63	27.615.372,47
		R\$	R\$
2020	Dívida ativa judiciária	354.068.214,63	3.151.253,39



**SOLICITAÇÃO / RESPOSTAS:**

Venho, com fundamento na Lei de Acesso à Informação ( Lei nº 12.527/2011), e para efeitos de pesquisa acadêmica desenvolvida no Programa de Pós – Graduação em Governança Pública e Desenvolvimento da UTFPR, solicitar as seguintes informações acerca da Administração Tributária no Estado de São Paulo, **EM ESPECÍFICO RELATIVOS À LAVRATURA DE AUTOS DE INFRAÇÃO PARA O IMPOSTO ICMS.**

Esclareço que as informações aqui solicitadas não representam quebra de sigilo fiscal e nem violação à Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD)( Lei nº 13.709/2018), considerando não estar sendo solicitado nenhum dado específico, individual de contribuinte, mas informações de caráter genérico acerca da Administração Tributária.

As respostas podem ser enviadas para o e-mail: [juarezmorais44@gmail.com](mailto:juarezmorais44@gmail.com)

- 1) Qual o valor dos autos de infração lavrados nos anos de 2019 a 2021, discriminando valor do tributo e multa?

Ano	Tributo	Juros	Multa	Total
2019	6.246,1	1.921,4	12.368,1	20.535,6
2020	4.822,1	1.232,0	9.326,0	15.380,2
2021	5.839,8	1.021,9	8.528,8	15.390,6

- 2) Destes valores lavrados, quanto foi inscrito em dívida ativa, quanto está em discussão judicial ou administrativa (pendente) e quanto foi efetivamente recebido?

Ano	Cancelado	Pendente	Regularizado	Dívida Ativa	Total
2019	443,4	9.740,0	2.521,7	7.830,4	20.535,6
2020	304,8	9.901,3	1.219,4	3.954,6	15.380,2
2021	39,6	11.483,4	1.206,4	2.661,2	15.390,6

- 3) Destes contribuintes que tiveram autos de infração lavrado, com Inscrição Estadual na situação de ativa, qual o quantitativo lavrado, pendente e recebido?

Ano	Cancelado	Pendente	Regularizado	Dívida Ativa	Total
2019	375,8	8.987,6	2.355,7	4.223,3	15.942,4
2020	192,9	8.392,4	1.083,1	2.398,0	12.066,4
2021	32,5	10.225,7	1.158,2	1.461,9	12.878,2

- 4) Existe algum ato normativo regulamentando a quebra de sigilo bancário no Estado de São Paulo?

Sim  Não  Qual o número e tipo do ato normativo?

- (i) Decreto nº 54.240/2009, que regulamenta a aplicação do artigo 6º da Lei Complementar nº 105, de 10-01-2001, relativamente à requisição, acesso e uso, pela Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, de dados e informações referentes a operações de usuários de serviços das instituições financeiras e das entidades a ela equiparadas; e

(ii) Portaria CAT-12/2010, que disciplina o procedimento que deve ser observado para a requisição e fornecimento de dados e informações referentes a operações de usuários de serviços das instituições financeiras e das entidades a ela equiparadas, nas hipóteses previstas no Decreto 54.240, de 14 de abril de 2009.

5) A Receita Estadual de São Paulo utiliza a fiscalização por monitoramento ou compliance?

Sim  Não

Se sim, qual o ato, ou atos, que regulamenta(m) esse tipo de fiscalização?

No Estado de SP a Lei Complementar N° 1.320, de 06 de abril de 2018, instituiu o Programa de Estímulo à Conformidade Tributária - "Nos Conformes", definindo princípios para o relacionamento entre os contribuintes e o Estado de São Paulo e regras de conformidade tributária.

6) Quanto esse tipo de fiscalização trouxe efetivamente de recursos para os cofres do Estado ?

Os resultados do Programa podem ser consultados no endereço:

<https://portal.fazenda.sp.gov.br/servicos/nosconformes/Paginas/Resultados-Programa.aspx>

7) Qual o valor dos autos de infração lavrados nos anos de 2019 a 2021, por porte de empresa, discriminando valor lavrado e recebido?

Considere a seguinte classificação de porte de empresas pela sua receita bruta ou faturamento ou saídas ( valor total de registro de saídas de mercadorias):

Média empresa: maior que R\$ 4,8 milhões e menor ou igual a R\$ 300 milhões

Ano	Cancelado	Pendente	Regularizado	Dívida Ativa	Total
2019	139,7	2.335,4	764,7	2.928,3	6.168,1
2020	146,5	1.730,2	441,1	1.610,1	3.928,0
2021	15,3	2.004,3	475,6	1.385,9	3.881,1

Grande empresa: maior que R\$ 300 milhões

Ano	Cancelado	Pendente	Regularizado	Dívida Ativa	Total
2019	257,2	7.130,7	1.636,4	2.726,0	11.750,4
2020	130,9	7.204,6	688,7	1.063,1	9.087,3
2021	14,6	8.400,4	653,2	284,3	9.352,5

8) Qual o valor lavrado, pendente e recebido, de 2019 a 2021, com fundamento na Lei nº 6.374/89, art.85, inciso IV, alínea "a".

Ano	Cancelado	Pendente	Regularizado	Dívida Ativa	Total
2019	1,2	3.100,9	17,8	235,9	3.355,7
2020	0,1	547,9	53,6	71,9	673,5
2021	1,2	646,3	43,3	46,3	737,1

- 9) Neste período de 2019 a 2021 houve alguma operação de fiscalização para algum setor específico?

No período de 2019 a 2021 foram realizadas cerca de 60 operações de fiscalização, alcançando os mais diversos setores da economia paulista.

- 10) Se sim, qual o nome da operação ou operações e qual o valor efetivamente convertido em receita para o Estado?

A deflagração de uma operação de fiscalização é feita a partir de uma série de análises de indícios de irregularidades tributárias que culminam na seleção de determinados contribuintes a serem alvo da fiscalização. A partir daí são realizados os trabalhos fiscais propriamente ditos e o crédito tributário é constituído. Uma vez lavrado o auto de infração e o contribuinte sendo notificado, é iniciado o seu direito de defesa dentro das regras do contencioso administrativo.

Assim, trata-se de um processo complexo e, tendo em vista o direito a ampla defesa, sem temporalidade certa para conclusão, o que dificulta a mensuração dos resultados efetivos de maneira pormenorizada por operação, como foi solicitado.

Desta forma, a presente demanda exigiria trabalhos adicionais de análise e tratamento de dados que extrapolam a razoabilidade, de maneira que a mesma não poderá ser atendida, conforme previsto no artigo 13º do Decreto Federal 7724/2012.

---

**SEGUEM ABAIXO ALGUNS ESCLARECIMENTOS SOBRE AS RESPOSTAS DADAS AOS ITENS 1, 2, 3, 7 E 8:**

- a) Considerou-se a data de notificação da lavratura.
- b) Desconsiderou-se AIIMs lavrados de forma manual e que, por conta disso, não são carregados na Conta Fiscal do AIIM. Ressalta-se que a quantidade desses AIIMs manuais é ínfima se comparado ao total de AIIMs de ICMS.
- c) Os valores estão em milhões de Reais.
- d) No detalhamento quanto ao status atual foram considerados os valores nominais de lavratura dos AIIMs (original ou retirratificado), os quais são compostos de tributo, juros de mora do tributo e multa. Foram desconsiderados, portanto, eventuais reduções advindas de decisões administrativas ou judiciais, juros de mora pós lavratura (tanto do tributo, quanto da multa), reduções na multa pela confissão, descontos na multa pelo pagamento à vista ou parcelamento, remissões etc.
- e) O detalhamento dos débitos se deu a nível de subitem de AIIM e apenas em relação ao seu “status” atual ou final. Exemplo: na hipótese de ter sido pago parcialmente (ou parcelado com rompimento posterior) e seu saldo inscrito em dívida ativa, todo o valor nominal de lavratura desse subitem foi considerado como “Dívida Ativa”.
- f) O conceito de “Cancelado” foi inserido para se referir a todos os débitos tornados sem efeito integralmente por alguma decisão, seja ela administrativa (como a não ratificação do delegado tributário ou o julgamento improcedente no contencioso administrativo tributário) ou judicial.
- g) O conceito de “Pendente” foi adaptado para que fossem considerados todos os débitos que não tenham sido cancelados, regularizados ou inscritos em dívida ativa, e não somente os que se encontram em discussão judicial ou administrativa.
- h) O conceito de “Recebido” foi renomeado para “Regularizado” de forma a abranger todos os débitos pagos à vista, liquidados em parcelamento ou com parcelamento em andamento.
- i) Foram considerados como “Dívida Ativa” os débitos que tenham atingido tal fase, independentemente de posterior regularização.
- j) Quanto à situação ativa de eventual inscrição estadual, foi considerada a situação atual do referido CNPJ completo (estabelecimento), independentemente do ano da notificação da lavratura do AIIM.

- k) Quanto ao porte da empresa, foram levados em consideração os valores nominais das operações e prestações de saída do CPNJ base (empresa) no decorrer do ano imediatamente anterior à respectiva notificação da lavratura e constantes nos seguintes documentos fiscais: NFe, CT-e, Cf-e e NFCe.

\* \* \*