

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA**

**CENTRO SÓCIO-ECONOMICO**

**DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**RODRIGO OTÁVIO BOTELHO**

**SONEGAÇÃO FISCAL: Levantamento dos principais mecanismos de combate à sonegação do IRPF e do ICMS, implementados pelo Governo Federal e pelo Estado de Santa Catarina, no período de janeiro de 2001 a dezembro de 2009.**

**FLORIANÓPOLIS**

**2010**

**RODRIGO OTÁVIO BOTELHO**

**SONEGAÇÃO FISCAL: Levantamento dos principais mecanismos de combate à sonegação do IRPF e do ICMS, implementados pelo Governo Federal e pelo Estado de Santa Catarina, no período de janeiro de 2001 a dezembro de 2009.**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial para a obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Professor Alexandre Zoldan da Veiga, Msc.

Co-Orientador: Professor Neri Müller Msc.

**Florianópolis**

**2010**

## **RODRIGO OTÁVIO BOTELHO**

### **SONEGAÇÃO FISCAL: Levantamento dos principais mecanismos de combate à sonegação do IRPF e do ICMS, implementados pelo Governo Federal e pelo Estado de Santa Catarina, no período de janeiro de 2001 a dezembro de 2009.**

Esta monografia foi apresentada no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota final \_\_\_\_\_ atribuída pela banca examinadora constituída pelo(a) professor(a) orientador(a) e membros abaixo mencionados.

Florianópolis, SC, 29 de abril de 2010.

---

Professora Valdirene Gasparetto, Dra.  
Coordenadora de Monografias do Departamento de Ciências Contábeis

Professores que compuseram a banca examinadora:

---

Professor: Alexandre Zoldan da Veiga, Msc.  
Orientador

---

Professor: Neri Müller, Msc.  
Membro

---

Professor: Darci Schnorrenberger, Dr.  
Membro

Florianópolis

2010

## AGRADECIMENTOS

Inicialmente, agradeço a Deus pela vida e a oportunidade de poder tornar-me instrumento de sua vontade. Por todas as graças conquistadas, pela família que tenho e por ter me dado forças para concluir mais essa etapa em minha vida.

Aos meus pais, Túlio e Nair, por terem dedicado sempre de forma tão carinhosa e sincera seu amor por mim; pela educação, por me ensinarem o valor do caráter e da vida; pela paciência e compreensão, nos momentos difíceis, quando a vida nos leva por caminhos tortuosos, e nem sempre desejados. Em especial a minha mãe Nair, pelo acolhimento e guarida nos momentos de dificuldade.

Ao meu irmão Eduardo pelo exemplo de vida, sua gratidão, amizade e fonte de luz e amor.

Ao meu irmão Túlio e esposa Maria Tereza, pelo amparo e ombro amigo nas horas mais difíceis.

Às minhas filhas Manoella e Camilla, minha gratidão pela paciência, pois durante estes quatro anos de faculdade, sempre se mostraram compreensivas nos momentos de afastamento e cansaço.

À minha amada Claudia, que em tão pouco tempo se tornou uma das pessoas mais importantes em minha vida. Mostrou-me o caminho da luz, da paz e do amor, renovando em meu ser o desejo da vida.

A todos os professores da UFSC que de alguma forma contribuíram para o meu crescimento profissional e pessoal, meu muitíssimo obrigado.

Ao meu orientador, professor Alexandre, que sempre se mostrou muito prestativo em todas as etapas do trabalho.

Ao meu co-orientador, professor Neri, pela participação especial, servindo de guia mestre para a elaboração da pesquisa, agradeço de coração.

Sinceramente agradeço aos professores que compuseram a banca de minha apresentação.

Enfim, a todas as pessoas que contribuíram direta ou indiretamente para a realização deste trabalho, sou eternamente grato.

## RESUMO

Botelho, Rodrigo Otávio. **SONEGAÇÃO FISCAL: Levantamento dos principais mecanismos de combate à sonegação do IRPF e do ICMS, implementados pelo Governo Federal e pelo Estado de Santa, no período de janeiro de 2001 a dezembro de 2009.** 2010, 85 páginas. Monografia do Curso de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis.

Professor Orientador Alexandre Zoldan da Veiga, Msc.  
Professor Co-Orientador Neri Müller, Msc.

A presente pesquisa tem por objetivo avaliar a eficiência dos mecanismos utilizados pela União e pelo Estado de Santa Catarina, no combate aos crimes contra a ordem tributária, praticada pelos contribuintes do ICMS e do IRPF. São diversos os fatores que influenciam e contribuem para a ocorrência da sonegação fiscal, entre eles: a carga tributária excessiva, a lucratividade fácil em tempos difíceis, a competitividade desleal por parte de empresas sonegadas, e os aspectos moral, cultural, político e social. A pesquisa apresenta os principais mecanismos criados entre o período de janeiro de 2001, e dezembro de 2009, pelo governo federal e pelo Estado de Santa Catarina, para aperfeiçoar o trabalho de fiscalização tributária, relacionados a crimes fiscais do IRPF e do ICMS, com o objetivo de coibir a sonegação fiscal. É prerrogativa do Estado não somente criar tributos, mas também de trabalhar no sentido de coibir as práticas de crimes tributários. A União e o Estado de Santa Catarina estão cada vez mais fechando o cerco contra a sonegação fiscal. Por meio de ferramentas como o SPED Fiscal, ECF, TEF, SINTEGRA, e declarações exigidas dos contribuintes, como por exemplo, DMED, DECRED, DIMOF, os órgãos de fiscalização conseguem verificar através do cruzamento de informações, se o contribuinte está realmente recolhendo os impostos devidamente, e aplicar as penalidades previstas em lei.

**Palavras-chave:** Tributos. ICMS. IRPF. Sonegação Fiscal.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1: Mecanismos de combate à sonegação do ICMS .....	71
Figura 2: Mecanismos de combate à sonegação do IRPF .....	75

## **LISTA DE TABELAS**

- Tabela 1 - Tabela Progressiva para o cálculo mensal do Imposto de Renda de  
Pessoa Física para o exercício de 2010, ano-calendário de 2009.....34
- Tabela 2 - Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto de Renda de  
Pessoa Física para o exercício de 2010, ano-calendário de 2009.....34

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

**ABRASF:** Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais

**ART:** Artigo

**BACEN:** Banco Central do Brasil

**CAFIR:** Cadastro de Imóveis Rurais

**CC-e:** Carta de Correção Eletrônica

**CEPAL:** Comissão Econômica para a América Latina e o Caribe

**CF/88:** Constituição da República Federativa do Brasil de 1988

**CIDE:** Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

**COFINS:** Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social

**CONFAZ:** Conselho Nacional de Política Fazendária

**CPMF:** Contribuição Provisória sobre a Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira

**COSIP:** Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública

**COTEPE:** Comissão Técnica Permanente do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

**CSLL:** Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

**CTN/67:** Código Tributário Nacional

**CVM:** Comissão de Valores Mobiliários

**DIME:** Declaração de Informações do ICMS e Movimento Econômico

**DIRPF:** Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Física

**DL:** Decreto-Lei

**DNRC:** Departamento Nacional de Registro de Comércio

**DOI:** Declaração sobre Operações Imobiliárias

**DOU:** Diário Oficial da União

**DPEC:** Declaração Prévia de Emissão em Contingência

**ECD:** Escrituração Contábil Digital

**ECF:** Emissor de Cupom Fiscal

**EFD:** Escrituração Fiscal Digital

**ENAT:** Encontro Nacional de Administradores Tributários



**FS-DA:** Formulário de Segurança para Impressão de Documento Auxiliar de Documento Fiscal Eletrônico

**GPRS:** General Packet Radio Service

**GT:** Grupo de Trabalho

**IBPT:** Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário

**ICMS:** Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação

**IGF:** Imposto sobre Grandes Fortunas

**INSS:** Instituto Nacional da Seguridade Social

**IOF:** Imposto sobre Operações Financeiras

**IPEA:** Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada

**IPI:** Imposto sobre Produtos Industrializados

**IPTU:** Imposto Predial e Territorial Urbano

**IPVA:** Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor

**IR:** Imposto de Renda

**IRPF:** Imposto de Renda Pessoa Física

**IRPJ:** Imposto de Renda Pessoa Jurídica

**ISSQN:** Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza

**ITCMD:** Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação

**ITBI:** Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis Intervivos

**ITR:** Imposto Territorial Rural

**IVA:** Imposto sobre o Valor Agregado

**LALUR:** Livro de Apuração do Lucro Real

**LC:** Lei Complementar

**MP:** Ministério Público

**NF-e:** Nota Fiscal Eletrônica

**PAC:** Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal

**PIB:** Produto Interno Bruto

**PIS:** Programa de Integração Social

**PMATA:** Projeto de Modernização da Administração Tributária e Aduaneira

**POS:** Point Of Sale

**RFB:** Secretaria da Receita Federal do Brasil

**RICMS:** Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

**RIR:** Regulamento do Imposto de Renda

**SC:** Santa Catarina

**SCAN:** Sistema de Contingência do Ambiente Nacional

**SEFAZ/SC:** Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina

**SIAF:** Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal

**SINIEF:** Sistema Nacional de Informações Econômicas e Fiscais

**SINTEGRA:** Sistema Integrado de Informações Sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços

**SPED:** Sistema Público de Escrituração Digital

**STJ:** Superior Tribunal de Justiça

**STN:** Sistema Tributário Nacional

**SUFRAMA:** Superintendência da Zona Franca de Manaus

**SUSEP:** Superintendência de Seguros Privados

**TED:** Transmissão Eletrônica de Documentos

**TEF:** Transmissão Eletrônica de Fundos

**TST:** Tribunal Superior do Trabalho

**UEE:** Unidade de Enlace Estadual

**VTNT:** Valor da Terra Nua Tributável

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b>	12
1.1	TEMA E PROBLEMA	13
1.2	OBJETIVOS DA PESQUISA	14
1.2.1	Objetivo Geral	15
1.2.2	Objetivos Específicos	15
1.3	JUSTIFICATIVAS DO ESTUDO	15
1.4	METODOLOGIAS DO ESTUDO	16
1.5	LIMITAÇÕES DA PESQUISA	17
1.6	ESTRUTURA DO TRABALHO	18
<b>2</b>	<b>FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b>	19
2.1	SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	19
2.2	TRIBUTO	20
2.2.1	Impostos	20
2.2.2	Taxas	21
2.2.3	Contribuição de Melhoria	22
2.2.4	Empréstimo Compulsório	22
2.2.5	Contribuições Especiais	23
2.3	ELEMENTOS FUNDAMENTAIS DO TRIBUTO	23
2.3.1	Fato Gerador	23
2.3.2	Sujeito Ativo	24
2.3.3	Sujeito Passivo	24
2.3.4	Base de Cálculo	25
2.3.5	Alíquota	25
2.4	TIPOS DE IMPOSTOS	26
2.4.1	ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação	27
2.4.2	Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza	31
2.5	CRIMES TRIBUTÁRIOS	35
<b>3</b>	<b>MECANISMOS DE COMBATE À SONEGAÇÃO FISCAL</b>	41
3.1	O COMBATE À SONEGAÇÃO DO ICMS	41

3.1.1	SINTEGRA - Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços.....	41
3.1.2	Declaração do ICMS e do Movimento Econômico – DIME .....	44
3.1.3	Projeto SPED – Sistema Público de Escrituração Digital .....	45
3.1.3.1	SPED Contábil – Escrituração Contábil Digital (ECD).....	48
3.1.3.2	SPED Fiscal – Escrituração Fiscal Digital - EFD.....	50
3.1.3.3	Nota Fiscal Eletrônica - NF-e .....	52
3.1.4	Emissor de Cupom Fiscal - ECF .....	56
3.1.5	Transferência Eletrônica de Fundos - TEF.....	58
3.1.6	Informações sobre operações com cartões de crédito .....	60
3.2	O COMBATE À SONEGAÇÃO DO IRPF .....	62
3.2.1	Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira - DIMOF ...	62
3.2.2	Declaração de Operações com Cartões de Crédito - DECRED .....	64
3.2.3	Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias - DIMOB .....	65
3.2.4	Declaração sobre Operações Imobiliárias – DOI .....	67
3.2.5	Declaração de Serviços Médicos - DMED.....	69
3.3	Considerações gerais sobre os mecanismos de Combate à sonegação do ICMS e do IRPF .....	71
<b>4</b>	<b>CONCLUSÕES</b> .....	<b>77</b>
	<b>REFERÊNCIAS</b> .....	<b>79</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Os tributos representam a maior fonte de arrecadação do governo no âmbito das três esferas, federal, estadual e municipal. De acordo com informações divulgadas pela Receita Federal do Brasil (RFB), a receita tributária, representou 66,5% da arrecadação da União, no ano calendário 2009. Isto comprova a importância da Receita Tributária, em auxiliar diretamente no cumprimento dos objetivos do Estado, que é promover o bem comum, manter a ordem política e o desenvolvimento econômico-social.

Assim como as empresas, o Estado também precisa gerar recursos financeiros para financiar suas despesas. Diferentemente das sociedades empresariais, o Estado partilha esse ônus com todos os contribuintes, exigindo compulsoriamente uma prestação em dinheiro, a título de tributo. Os planos e programas de governo são elaborados com base no orçamento fiscal, principalmente através das perspectivas de arrecadação tributária, que é a principal receita do Governo. De acordo com o Manual Técnico de Orçamento da Secretaria de Estado do Planejamento, Orçamento e Gestão do Estado de Santa Catarina, a execução do orçamento constitui a concretização anual dos objetivos e metas constantes dos Programas Governamentais e implica na mobilização de recursos humanos, materiais e financeiros.

O contribuinte é o responsável pelo desembolso financeiro, e considerado o sujeito passivo da obrigação tributária. Já o Estado representa o sujeito ativo desta relação, pois é quem possui a competência de exigir o tributo, e o poder de fiscalizar o cumprimento exato das obrigações tributárias, visando garantir a efetivação da arrecadação.

Segundo dados do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), a carga tributária brasileira em 2009, representou 34,29% do Produto Interno Bruto (PIB). Em função da elevada carga tributária aplicada no Brasil, os contribuintes acabam buscando soluções para minimizar o impacto negativo que a cobrança de tributos traz. Dentre as maneiras existentes e utilizadas pelos contribuintes para eliminar, reduzir ou retardar o pagamento de tributos está a evasão ilícita ou sonegação fiscal. Segundo Amaral (2009), aproximadamente 26,84% (vinte seis, oitenta e quatro por cento) das empresas brasileiras pratica algum tipo de

sonegação. Considerando-se os contribuintes pessoas físicas, o número de empresas contribuintes pessoas jurídicas, os seus respectivos faturamentos, o Imposto de Renda (IRPF), e o Imposto sobre Circulação Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) são os tributos mais sonegados pelos contribuintes.

Diante do exposto, pode-se afirmar que o Estado que procura coibir a prática de crimes contra a ordem tributária trabalha também para a moralização e progresso de seu povo, valorizando os esforços realizados pelos contribuintes que cumprem integralmente com suas obrigações, conseqüentemente a melhoria dos seus resultados e cumprimento dos seus objetivos, e o aumento das perspectivas de qualidade de vida, bem comum, e desenvolvimento social.

## 1.1 TEMA E PROBLEMA

Em virtude do processo de desenvolvimento humano e social, o cenário econômico do Brasil apresenta-se em constante evolução. O aumento de produção e consumo de bens e serviços, refletem positivamente no processo de arrecadação fiscal, responsável pela geração das receitas tributárias, as quais representam a maior fonte de arrecadação do Governo.

Com o crescimento da economia, o Estado tende a arrecadar mais em tributos e, conseqüentemente, poderá dispor de mais recursos financeiros para aplicação nos diversos setores em que atua, aos quais tem como sua finalidade principal, garantir os direitos fundamentais mínimos para uma vida digna em sociedade. A Constituição Federal do Brasil (CF/88), em seu artigo 6º, elenca os direitos fundamentais sociais, dentre eles: educação, saúde, trabalho, moradia, lazer, segurança, previdência social, proteção à maternidade e à infância, além de assistência aos desamparados. Tendo em vista esta realidade, o governo brasileiro precisa estar atento às informações relativas ao ambiente externo, setores produtivos, mercados de consumidores e também relacionadas à arrecadação de tributos e sonegação fiscal.

No Brasil há tributos com vinculação específica e tributos sem destinação específica. O imposto, por exemplo, é uma espécie tributária que não pode ter

vinculação em razão de disposição constitucional (art. 167, IV). A receita tributária, após repartida entre os entes federativos, conforme dispõe a Constituição Federal (CF/88), é utilizada para a garantia muitas vezes dos direitos denominados de "mínimo existencial", que seriam os direitos fundamentais mínimos para uma vida digna em sociedade. Esses direitos estariam em grande parte, descritos no art. 6º, da Constituição, que trata de alguns dos direitos sociais. Com a sonegação dos tributos ou com a arrecadação menor do que a estimada deixa de ser repassadas aos órgãos garantidores desses direitos as respectivas verbas.

Cabe ao Estado Brasileiro, em suas três esferas de poderes, o executivo, o legislativo e o judiciário, o dever de criar mecanismos eficientes no combate ao crime fiscal, para produzir aumento da sua arrecadação, sem precisar elevar ainda mais a carga tributária, a fim de obter recursos suficientes para auxiliar no processo de desenvolvimento de nossa sociedade.

Diante do exposto, surge a seguinte pergunta de pesquisa:

**Quais os principais mecanismos de combate à sonegação fiscal que foram implementados no período de janeiro de 2001 a dezembro de 2009, pelo Governo Federal Brasileiro e pelo Estado de Santa Catarina, no sentido de coibir a prática dos diversos crimes fiscais relacionados ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF), e ao Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)?**

## 1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

Nesta seção apresentam-se o objetivo geral e os objetivos específicos da pesquisa.

### **1.2.1 Objetivo Geral**

O estudo tem por objetivo geral a apresentação dos principais mecanismos criados e utilizados pelo Governo Federal Brasileiro e pelo Estado de Santa Catarina, entre janeiro de 2001 a dezembro de 2009, para o combate à prática de crimes fiscais relacionados ao IRPF e ao ICMS.

### **1.2.2 Objetivos Específicos**

Os objetivos específicos formulados a partir do objetivo geral são:

- a) fundamentar o IRPF e o ICMS, com base na legislação pertinente;
- b) apresentar as definições e a caracterização dos crimes fiscais;
- c) identificar as ações do Governo Federal e do Estado de Santa Catarina para combater a sonegação fiscal do IRPF e do ICMS.

## **1.3 JUSTIFICATIVAS DO ESTUDO**

De acordo com a RFB, as maiores fontes de receitas do Governo Brasileiro são oriundas de tributos. Este fato explica, porque a carga tributária brasileira é considerada uma das mais elevadas da América Latina, segundo dados apresentados pela Cepal (Comissão Econômica para a América Latina e o Caribe), durante o Fórum da Europa e da América Latina, ocorrido em maio de 2009 na capital do Uruguai, Montevideú. Tal realidade, aliada ao sentimento de ganância de alguns cidadãos, faz com que vários contribuintes não cumpram com suas obrigações fiscais, sempre com a única finalidade de obter um melhor retorno sobre seus investimentos e atividades, diminuindo o impacto oneroso que os tributos causam aos resultados das empresas.

No Brasil observa-se que tem ocorrido um significativo aumento da receita tributária, gerada pela arrecadação de impostos, taxas e outras contribuições



legais. De acordo com Amaral et al (2009), enquanto a arrecadação de tributos das empresas no período 2007/2008, cresceu em torno de 14,7%, a sonegação de tributos diminuiu em 7,0%. Estes dados, apesar de demonstrarem um avanço no cenário da economia brasileira, ainda estão longe de serem considerados ideais, pois segundo dados da mesma pesquisa do IBPT, realizada por Amaral et al (2009) cerca de R\$ 200,29 bilhões, foram sonegados em impostos, durante o ano de 2008, sendo o IPRF e o ICMS os tributos mais sonegados no Brasil.

Há de se levar em consideração que todo o contribuinte tem o direito de ordenar os seus negócios de forma que paguem o mínimo de tributos em face da legislação correspondente, mas desde que este processo ocorra dentro dos limites da lei.

Considerando as variadas práticas de crimes fiscais, e o prejuízo trazido à nação, é de extrema importância verificar a eficiência das ações tomadas pelo Governo Federal Brasileiro e pelo Estado de Santa Catarina, para combater a sonegação fiscal no Brasil.

#### 1.4 METODOLOGIAS DO ESTUDO

A intenção deste trabalho é apresentar os mecanismos utilizados pelo Governo Federal e pelo Estado de Santa Catarina, para combater a prática de crimes tributários relacionados ao IPRF e ICMS, através de adequada utilização dos procedimentos metodológicos pré-estabelecidos.

Na maneira como o problema foi abordado, elaborou-se a pesquisa do tipo qualitativa, como fundamento para a análise quantitativa. A primeira destaca características não observadas em estudo quantitativo. Já a segunda, caracteriza-se pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta como no tratamento dos dados.

Segundo Silva (2001), na pesquisa qualitativa há uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, isto é, um vínculo indissociável entre o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito que não pode ser traduzido em números. A interpretação dos fenômenos e a atribuição de significados são básicas no processo de pesquisa qualitativa. Já a pesquisa quantitativa, de acordo com Silva

(2001), considera que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números opiniões e informações para classificá-las e analisá-las.

Com relação aos procedimentos técnicos para a realização da pesquisa, foi utilizada, primeiramente, a pesquisa bibliográfica, que é desenvolvida com base em material já elaborado e publicado, constituído principalmente de livros e artigos científicos, relacionados ao tema de estudo.

Também foram realizadas pesquisas documentais, que de acordo com Lakatos (2007), é a fase da pesquisa que implica no levantamento prévio de informações sobre o campo de interesse. Para a análise, foram pesquisadas as legislações tributárias federais e do Estado de Santa Catarina, além de relatórios elaborados pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário.

Como se trata de um trabalho que procura estudar as ações do Governo Federal e do Estado de Santa Catarina, no combate à prática de crimes tributários, pode-se classificar a pesquisa como descritivo-exploratória. Segundo Gil, (1999), a pesquisa descritiva tem como objetivo primordial a descrição das características de determinadas populações ou fenômenos. Uma de suas características está na utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, tais como os formulários, planilhas e a observação sistemática.

A pesquisa exploratória, também de acordo com Gil (1999), tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses. Embora o planejamento da pesquisa exploratória seja bastante flexível, na maioria dos casos assume a forma de pesquisa bibliográfica.

## 1.5 LIMITAÇÕES DA PESQUISA

A pesquisa limita-se no sentido de analisar o impacto das ações de combate aos crimes tributários, que se aplicam sobre o IRPF e o ICMS. A pesquisa não contempla os demais tributos incidentes sobre as operações dos contribuintes.

Também cabe salientar que, com relação ao ICMS, o ente federativo objeto da pesquisa é o Estado de Santa Catarina, e são utilizados para levantamento

dos mecanismos utilizados no combate à sonegação fiscal, o período compreendido entre janeiro de 2001 a dezembro de 2009.

Inicialmente havia a intenção de se apresentar no trabalho dados numéricos sobre o incremento na arrecadação do ICMS em decorrência da implementação dos mecanismos de combate à sonegação. Todavia, a SEFAZ/SC, não dispõe desses números, pois existem outros fatores como por exemplo, o desempenho da economia, campanhas de incentivos fiscais, que estão também diretamente relacionados à arrecadação tributária estadual.

## 1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO

O trabalho está estruturado em quatro capítulos principais, de acordo com os princípios observados em literaturas de técnicas de pesquisa científica, para poder assim, alcançar os objetivos traçados.

No primeiro capítulo, são abordados os aspectos introdutórios, e se subdivide em quatro seções. O tema e problema em estudo, seguido pelo objetivo geral e objetivos específicos da pesquisa. Na sequência, apresentam-se as justificativas que levaram a realização do trabalho, a metodologia utilizada na elaboração da pesquisa, e por último as limitações da pesquisa.

No segundo capítulo apresentam-se as fundamentações teóricas, subdivididas em duas partes. Primeiramente procura-se conceituar termos referentes ao tema objeto desta pesquisa, como tributos, elisão fiscal, entre outros, e também são apresentados os principais conceitos e aspectos referentes ao IRPF e o ICMS. Logo após, na segunda parte, expõem-se as características referentes aos crimes praticados contra a ordem tributária.

No terceiro capítulo são apresentados os principais mecanismos implementados pelos órgãos de arrecadação e fiscalização, no sentido de reduzir os índices de sonegação do IRPF e do ICMS.

Por fim, no capítulo quatro, são demonstradas informações acerca dos novos procedimentos de controle, implementados pelos órgãos de fiscalização e as conclusões e recomendações da pesquisa.

## 2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Neste capítulo são apresentados conceitos referentes a tributos, seus elementos fundamentais, classificações, formas de tributação, assim como uma abordagem específica sobre o IRPF e o ICMS.

Em seguida, abordam-se aspectos e características da legislação tributária, que visam combater a prática de crimes fiscais no Estado de Santa Catarina.

### 2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

A legislação tributária compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes (art. 96, do Código Tributário Nacional - CTN/67). O Sistema Tributário Nacional (STN) é estabelecido, com fundamento no Capítulo I, Título VI, da CF/88, estabelecendo que as normas gerais de direito tributário são aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.

Com o objetivo de regular o STN, foi criado em 1966 o CTN/67. É nele que se encontram as definições de tributo, sua classificação, fato gerador, sua incidência, alíquotas e outras particularidades. Segundo Fernandes (2006), o CTN/67, estabelece que o STN é regido pelo disposto na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do senado federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e leis municipais. A CF/88 não cria tributos, mas confere competência para que os entes políticos o façam.

## 2.2 TRIBUTO

O CTN/67 define tributo como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (art. 3º, CTN/67).

O tributo foi criado pelo Estado com a finalidade de arrecadar recursos financeiros para financiar suas ações, na busca do cumprimento de seu dever em satisfazer às necessidades dos cidadãos, promovendo o bem-estar social. Seu cumprimento é obrigatório e não voluntário, sua prestação em dinheiro ou em moeda, não constituída em função de ato ilícito, como forma de punição pela prática de infrações.

Há divergência doutrinária acerca da divisão dos tributos. A CF/88, separa os tributos em cinco categorias, adotando a classificação quinquipartida: imposto, taxa, contribuição de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais. A seguir fundamentam-se os aspectos mais importantes sobre os tipos de tributos.

### 2.2.1 Impostos

Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte (art. 16, CTN/67). Por essa razão, os impostos são chamados de tributos não vinculados, uma vez que não está atrelado a nenhuma ação estatal específica.

Os impostos se distinguem entre si pelos respectivos fatos geradores e bases de cálculo, como por exemplo, auferir renda; realizar operações financeiras; importar produtos estrangeiros.

A arrecadação dos impostos não tem, em regra, uma destinação específica, prestam-se ao financiamento das atividades gerais do Estado. Como exceção, pode haver vinculação da receita de impostos para a saúde pública,

para a manutenção do ensino, e para oferecer garantias de débitos para com a União (art. 167, IV, CF/88).

Os impostos podem ser classificados como diretos e indiretos, de acordo com a sua incidência. Os impostos diretos são pagos diretamente pelo contribuinte, incidem diretamente sobre o patrimônio ou renda dos contribuintes, como o Imposto de Renda (IR), por exemplo. Já os impostos indiretos não têm variação na renda do contribuinte. Um exemplo é o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), que é repassado ao consumidor final, por meio dos preços dos produtos e serviços.

### **2.2.2 Taxas**

Pode-se definir taxa como uma prestação pecuniária exigida pelo Estado, em virtude de lei, pela realização de uma atividade que afeta diretamente o obrigado. É o tributo que tem como fato gerador o exercício regulador do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição (art. 145, II, CF/88 e art. 77, CTN/67)

As taxas incluem-se na categoria dos tributos vinculados a uma ação estatal, que nesse caso pode ser o exercício do poder de polícia, ou a prestação de um serviço público específico e divisível ao contribuinte.

Como pertencem à competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (art. 145, II, CF/88), para saber-se qual ente federativo pode instituir determinada taxa, deve-se investigar suas atribuições constitucionais, ou seja, consultar os artigos 21 a 24 da CF/88 e verificar se o serviço público ou o poder de polícia objeto da taxa está compreendido na competência do ente federativo.

### **2.2.3 Contribuição de Melhoria**

A contribuição de melhoria é o tributo que tem como fato gerador o acréscimo do valor do imóvel localizado nas áreas beneficiadas direta ou indiretamente por obras públicas (artigos 1º, DL 195/67, e 81, CTN/67).

Trata-se de tributo de competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, estando vinculado a uma ação estatal: execução de obra pública que valorize a propriedade do indivíduo. Por exemplo: a pavimentação de uma via pública não é fato gerador de taxa, mas a valorização imobiliária decorrente da pavimentação de uma via pública é fato gerador de contribuição da melhoria.

A cobrança da contribuição de melhoria só pode ser feita depois de concluída a obra, total ou parcialmente, de modo que a valorização já tenha ocorrido. O valor dessa contribuição pago por cada contribuinte beneficiário da valorização imobiliária não pode ser superior ao acréscimo de valor do imóvel, nem o total das contribuições arrecadadas poderá ser superior ao custo da obra.

### **2.2.4 Empréstimo Compulsório**

A União pode instituir, mediante lei complementar, empréstimo compulsório (art. 148, CF/88):

- a) Para atender às despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;
- b) No caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

Não existe a possibilidade de ser instituído empréstimo compulsório para absorção de poder aquisitivo, como já utilizado no passado no caso do bloqueio dos cruzados novos. É a única espécie de tributo que não configura receita definitiva, uma vez que não é um ingresso definitivo aos cofres públicos, pois é um tributo restituível.

### **2.2.5 Contribuições Especiais**

As contribuições especiais são os tributos cuja característica marcante é a finalidade para a qual são criados.

Em regra, as contribuições especiais são de competência da União (art. 149, CF/88), salvo as contribuições sociais para financiamento da seguridade social destinada à previdência dos servidores públicos, cuja competência é comum entre todos os entes federativos e as contribuições para o custeio do serviço de iluminação pública, cuja competência é dos Municípios e do Distrito Federal.

Como visam atingir certas finalidades, o produto de sua arrecadação deve estar vinculado ao custeio de uma atividade de competência federal.

Segundo Fernandes (2006), as contribuições especiais subdividem-se em: contribuições sociais, Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide), contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas (corporativas) e Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública (Cosip).

## **2.3 ELEMENTOS FUNDAMENTAIS DO TRIBUTO**

O tributo é caracterizado fundamentalmente pelos seguintes elementos: fato gerador, contribuinte ou responsável, base de cálculo, alíquota. A seguir destacam-se as características principais de cada elemento do tributo.

### **2.3.1 Fato Gerador**

O fato gerador do tributo é a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência (art. 11, CTN/67), e é através deste que ocorre o vínculo obrigacional de dar (dar dinheiro, pagar), o tributo. Por exemplo: auferir



renda é fato gerador que faz nascer a obrigação principal de pagamento do Imposto sobre a Renda.

As expressões “fato gerador” e “hipótese de incidência” são sinônimas quando referimo-nos ao texto da lei instituidora do tributo. A obrigação tributária nasce no momento em que surge concretamente o fato gerador.

### **2.3.2 Sujeito Ativo**

Segundo o artigo 119 do CTN/67, sujeito ativo da obrigação tributária é a pessoa jurídica de direito público titular da competência para exigir seu cumprimento. Algumas pessoas jurídicas de direito privado recebem capacidade tributária ativa e são denominadas entidades paraestatais (ex: empresas públicas, sociedades de economia mista, serviços sociais autônomos, como Senai, Sesc, Senac)

Na verdade, o sujeito ativo é o titular do direito subjetivo de exigir a prestação pecuniária, podendo ser pessoa jurídica pública ou privada no Direito Brasileiro. Quando a lei não tratar explicitamente quem será o sujeito ativo da relação jurídica tributária, presume-se que será a própria pessoa de direito público instituidora da exação tributária.

### **2.3.3 Sujeito Passivo**

O sujeito passivo da obrigação tributária principal é a pessoa, sujeito de direitos, física ou jurídica, privada ou pública, de quem se exige o cumprimento da prestação pecuniária, devida a título de tributo, ou seja, é quem deve pagar o tributo. O CTN/67 no seu art.121, caput, nos diz:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II – responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

O responsável tributário é aquele que, sem ser contribuinte, isto é, sem ter relação direta e pessoal com o fato gerador, tem a obrigação de pagar o tributo. Ao criar um tributo, o legislador poderá, além do contribuinte, eleger como sujeito passivo outra pessoa: o responsável tributário.

#### **2.3.4 Base de Cálculo**

A base de cálculo é definida em Lei Complementar, conforme determina a CF/88, art. 146, e sua alteração estará sujeita aos princípios da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade.

Os princípios gerais do direito tributário estão previstos na Constituição Federal de 1988, e abrange a legalidade, irretroatividade, anterioridade, uniformidade, isonomia, capacidade contributiva, proibição de confisco, da não-cumulatividade, da imunidade recíproca entre entes tributantes e imunidades genéricas.

Segundo Adati (2008), a base de cálculo do tributo representa legalmente o valor, grandeza ou expressão numérica do fato gerador. Ou seja, faz parte do processo tributário, e constitui elemento de auferição do fato gerador.

#### **2.3.5 Alíquota**

A alíquota é o percentual definido em lei, que deve ser aplicado sobre a base de cálculo, e que determina o valor do tributo a ser pago. Segundo Fabretti (2005), “alíquota é o percentual indicado pelo legislador que será aplicado à base de cálculo do fato gerador, determinando o montante do tributo a ser recolhido”

Assim como a base de cálculo, sua alteração deve respeitar aos princípios da legalidade, da irretroatividade e da anterioridade, com algumas exceções conforme determina a própria CF/88.

## 2.4 TIPOS DE IMPOSTOS

Atualmente, de acordo com a CF/88, existem no território brasileiro sete impostos de competência privativa da União, três impostos de competência privativa dos Estados e Distrito Federal, e três impostos de competência privativa dos Municípios. São eles:

**a) União (Constituição Federal, art. 153):**

- II- Imposto de Importação;
- IE- Imposto de Exportação;
- IPI- Imposto sobre Produtos Industrializados;
- IOF- Imposto sobre Operações Financeiras;
- ITR- Imposto Territorial Rural;
- IR- Imposto sobre a Renda;
- IGF- Imposto sobre Grandes Fortunas.

**b) Estados e Distrito Federal (Constituição Federal, art. 155):**

- ICMS- Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação;
- IPVA- Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor;
- ITCMD- Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação.

**c) Municípios (Constituição Federal, art. 156):**

- ISSQN- Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza;
- IPTU- Imposto Predial e Territorial Urbano;
- ITBI- Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis Intervivos.

A seguir, são apresentadas as principais particularidades dos impostos que são objeto de estudo nesta pesquisa. São eles: o ICMS, e o IRPF.

### **2.4.1 ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação**

O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias – ICM, surgiu no Sistema Tributário Nacional com a Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, e substituiu o Imposto sobre Vendas e Consignações (IVC). A partir da Carta Magna de 1988 o antigo ICM passou a denominar-se ICMS.

De acordo com Moreira (1999), da mesma forma que o antigo ICM, o atual ICMS, é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal. É o que estabelece o art. 155, item II, da Constituição Federal de 1988:

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

I – (...)

II – Operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Ainda de acordo com a Carta Magna em seu art. 155, § 2º, o ICMS obedece, dentre outras, às seguintes regras e características:

- a) será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;
- b) a isenção ou a não incidência, salvo determinações em contrário da legislação, não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes, e acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores.

O artigo 155 da CF/88 estabelece também que o ICMS pode ser um imposto seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços. O ICMS é também um tributo indireto, pois quem suporta o encargo tributário, é o contribuinte de fato (adquirente), e não o contribuinte eleito pela lei (remetente), que tem o dever de pagar o tributo, pois o ICMS está embutido no preço do produto/mercadoria ou serviço.

As alíquotas do ICMS aplicadas nas operações interestaduais sobre as mercadorias e serviços, deverão ser aprovadas pela maioria absoluta dos membros do Senado Federal, através de Resolução específica, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores.

A CF/88, em seu artigo 155, § 2º, faculta ao Senado Federal:

- a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;
- b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações, para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros.

De acordo com a CF/88, em seu art. 155, salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, alínea “g”, que trata das isenções, incentivos e benefícios fiscais concedidos, as alíquotas internas nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais.

Com relação às operações e prestações que destinem bens e serviços ao consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto, e alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele.

Na hipótese das operações e prestações de bens e serviços se destinarem ao consumidor final localizado em outro Estado, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual.

De acordo com a LC 87/96, popularmente conhecida como Lei Kandir, é considerado contribuinte do ICMS qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

A LC 87/96, em seu art. 4º, estabelece como contribuinte, a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade:

Art. 4º - (...)

- a) importe mercadorias do exterior, ainda que as destine a consumo ou ao ativo permanente do estabelecimento;
- b) seja destinatária de serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior,
- c) adquira em licitação de mercadorias apreendidas ou abandonadas; adquira lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo e energia elétrica oriundos de outro Estado, quando não destinados à comercialização ou à industrialização.

De acordo com a CF/88, art. 155, § 2º, inciso IX, o ICMS incidirá também sobre a entrada de mercadoria importada do exterior, ainda que se trate de bem destinado a consumo ou ativo fixo do estabelecimento, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o estabelecimento destinatário da mercadoria ou serviço.

Outra situação de incidência do ICMS é quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos municípios, neste caso, incidirá sobre o valor total da operação;

A CF/88, art. 155, § 2º, inciso X, define em que operações não incidirá a cobrança do ICMS, são elas:

Art. 155 – Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá o seguinte:

(...)

X – não incidirá:

- a) sobre as operações que destinem ao exterior produtos industrializados, excluídos os semi-elaborados, definidos em lei complementar;
- b) sobre as operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;
- c) sobre o ouro, nas hipóteses definidas no artigo 153, § 5º da Constituição Federal;
- d) as operações com livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

De acordo com a CF/88, em seu art. 155, § 2º, inciso XII, cabe à lei complementar, estabelecer as seguintes regras a serem aplicadas ao ICMS:

XII – Cabe à lei complementar:

- a) definir seus contribuintes;
- b) dispor sobre substituição tributária;
- c) disciplinar o regime de compensação do imposto;
- d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;
- e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, a;
- f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;
- g) regular a forma como, mediante deliberação dos estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Os dispositivos constitucionais acima transcritos demonstram que o ICMS é, em sua essência, um imposto não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de

serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

O ICMS no Estado de Santa Catarina é regido pela Lei Estadual nº 10.297 de 26.12.96, e foi regulamentada pelo Decreto 1.790/97, sendo posteriormente revogado pelo Decreto 2.870/01 – RICMS-SC (atual Regulamento do ICMS de SC).

Fazem parte também da legislação do ICMS de SC, as Normas Complementares, que segundo o Regulamento de Normas Gerais de Direito Tributário do Estado de Santa Catarina (Decreto n. 22.586, de 27/06/84), são:

- a) Circulares, Instruções, Portarias, Ordens de Serviços;
- b) Decisões dos Órgãos singulares ou Coletivos de jurisdição administrativa;
- c) Práticas, métodos, processos, usos e costumes, de observância reiterada por parte das autoridades fazendárias estaduais, desde que não contrárias à legislação tributária;
- d) Convênios celebrados pelo Estado, com a União ou com outros Estados.

O RICMS-SC é constituído por 11 (dez) capítulos, e mais 11 (onze) anexos. Os capítulos 1 (um) e 2 (dois), referem-se à incidência e não incidência do ICMS. São definidos também o fato gerador, o momento de sua ocorrência, o local da operação ou prestação, e do estabelecimento.

No capítulo 3 são apresentadas as definições de contribuinte e do responsável tributário. Já os capítulos 4, 5, 6, 7, 8 e 9, tratam sobre a base de cálculo, as alíquotas, da não-cumulatividade do ICMS, da transferência de créditos, da apuração, liquidação e recolhimento do imposto, respectivamente.

Os dois últimos capítulos, 10 e 11, tratam do controle e fiscalização do imposto, e das disposições finais e transitórias.

O artigo 79 do RICMS/SC dispõe sobre os onze anexos, que também são parte integrante do Regulamento, e estão definidos da seguinte forma:

- a) ANEXO 1 - que trata dos PRODUTOS SUJEITOS A TRATAMENTO ESPECÍFICO;
- b) ANEXO 2 - que trata dos BENEFÍCIOS FISCAIS; (Isenção, Redução de Base de Cálculo, Crédito Presumido, Suspensão, Operações e prestações sujeitas a tratamento tributário especial);
- c) ANEXO 3 - que trata da SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA;

- d) ANEXO 4 - que dispõe sobre o TRATAMENTO DIFERENCIADO E SIMPLIFICADO DA MICROEMPRESA E DA EMPRESA DE PEQUENO PORTE - SIMPLES/SC; (Legislação vigente até 30/06/07);
- e) ANEXO 5 - que trata das OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS; (Do cadastro de contribuinte do ICMS, Dos Documentos Fiscais, Dos Livros Fiscais, Das disposições gerais);
- f) ANEXO 6 - que trata dos REGIMES E PROCEDIMENTOS ESPECIAIS; (Simplificação de Obrigações Acessórias e Tratamento Específico: Comunicação, Energia, Transporte ..., Dos Regimes Especiais, Dos procedimentos especiais);
- g) ANEXO 7 - que trata do SISTEMA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS E ESCRITURAÇÃO DE LIVROS FISCAIS POR CONTRIBUINTE USUÁRIO DE EQUIPAMENTO DE PROCESSAMENTO DE DADOS E REGIME ESPECIAL PARA IMPRESSÃO E EMISSÃO SIMULTÂNEA DE DOCUMENTOS FISCAIS;
- h) ANEXO 8 - que trata do EQUIPAMENTO DE USO FISCAL;
- i) ANEXO 9 - que trata do EMISSOR DE CUPOM FISCAL; (Dos requisitos para o desenvolvimento de equipamento emissor de cupom fiscal, Da autorização do ECF do contribuinte usuário, e da empresa credenciada, Das disposições finais)
- j) ANEXO 10 - que trata do CÓDIGO FISCAL DE OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES;
- k) ANEXO 11 - que trata das Obrigações Fiscais Acessórias em Meio Eletrônico. (Da nota fiscal eletrônica, da escrituração fiscal digital – EFD, Do conhecimento de Transporte eletrônico – CT-e, Do formulário de segurança para impressão de documento auxiliar de documento fiscal eletrônico FS-DA).

#### **2.4.2 Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza**

De acordo com o CTN/67, em seu Art. 43, o Imposto sobre a Renda tem como aspecto material do fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica



ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza. Renda é o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, enquanto proventos são os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda. “Valores recebidos como reparação do patrimônio (indenizações), não sofrem incidência desse imposto”. (Fernandes et al., p.113).

Segundo Teixeira (2002), “o imposto incide, em regra, sobre o rendimento mensal auferido pela pessoa física. Diz-se em regra porque algumas deduções são ainda admitidas, tais como pensões alimentícias e encargos por dependentes”.

Considerado um tributo direto, pois no cumprimento do seu dever de pagar, o contribuinte suporta economicamente o ônus do tributo, sendo, também o contribuinte de fato, o IRPF é cobrado pelo governo, mediante aplicação de uma porcentagem (alíquota), sobre a renda anual do contribuinte. De acordo com a CF/88, em seu Art. 153, Inciso III, é de competência da União estabelecer o imposto sobre rendas e proventos de qualquer natureza.

O Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza divide-se em três modalidades: Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), e o Imposto de Renda das Pessoas Físicas (IRPF), que é objeto desta pesquisa. Está regulamentado pelo Decreto 3.000/99 (RIR), que trata da tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, e segue a regra do exercício seguinte, respeitando o princípio da anterioridade, ou seja, a lei que institua ou majore o Imposto sobre a Renda entra em vigor no primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual foi publicada.

A CF/88, em seu art. 153, § 2º, I, determina que o Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade, e da progressividade, na forma da lei. Segundo o princípio de generalidade todos aqueles que obtenham renda devem ser tributados, respeitando-se os contribuintes isentos e os limites de isenção, previsto em lei. De acordo com Fernandes (2006), o princípio da universalidade diz que todos os tipos de renda, independentemente de suas fontes, origens (do Brasil ou do exterior) ou natureza, devem estar submetidos ao IR. Já o princípio da progressividade determina que as alíquotas devem ser tanto maiores quanto

maior for a base de cálculo (renda) passível de tributação, de acordo com a capacidade contributiva do contribuinte.

De acordo como o artigo 83 do RIR, a base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

- I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;
- II - das deduções relativas ao somatório dos valores de que tratam os arts. 74, 75, 78 a 81, e 82, e da quantia de R\$ 1.800,00 por dependente.

Para as pessoas físicas, a base de cálculo são os rendimentos auferidos no mês ou no ano calendário. Alguns tipos de despesas são possíveis de serem abatidos, como os gastos com saúde, e despesas com educação, até um certo limite de valor. No passado, eram permitidos generosos descontos, mas, ano após ano, a legislação se tornou menos permissiva e hoje só é possível um pequeno desconto relativo a esses gastos, e o contribuinte terá as suas informações de despesas com saúde, por exemplo, confrontadas com a Declaração de Serviços Médicos (DMED), instituída pela RFB, através da Instrução Normativa nº 985, de 22 de dezembro de 2009, cujo mecanismo será abordado com maior ênfase no terceiro capítulo deste trabalho.

As alíquotas utilizadas dependem da renda tributável auferida pelo contribuinte. Até um determinado valor de base de cálculo anual, o contribuinte pessoa física é isento, o que equivale a R\$ 17.215,08 (dezessete mil duzentos e quinze reais e oito centavos). Para o exercício 2010, ano calendário 2009, ou seja, a isenção nesse período se aplica para quem apurou base de cálculo mensal de até R\$ 1.434,59 (um mil quatrocentos e trinta e quatro reais, e cinqüenta e nove centavos). A partir daí, e de forma crescente, incide imposto às alíquotas de 7,5 , 15%, 22,5% e de 27,5% sobre a parcela da renda que exceder determinados limites, conforme tabela abaixo:

**Tabela 1** - Tabela Progressiva para o cálculo mensal do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2010, ano-calendário de 2009.

<b>Base de cálculo mensal em R\$ (Ano Calendário 2009)</b>	<b>Alíquota %</b>	<b>Parcela a deduzir do imposto em R\$</b>
Até 1.434,59	-	-
De 1.434,60 até 2.150,00	7,5	107,59
De 2.150,01 até 2.866,70	15,0	268,84
De 2.866,71 até 3.582,00	22,5	483,84
Acima de 3.582,00	27,5	662,94

Fonte: Receita Federal do Brasil (2009)

**Tabela 2** - Tabela Progressiva para o cálculo anual do Imposto de Renda de Pessoa Física para o exercício de 2010, ano-calendário de 2009.

<b>Base de cálculo anual em R\$</b>	<b>Alíquota %</b>	<b>Parcela a deduzir do imposto em R\$</b>
Até 17.215,08	-	-
De 17.215,09 até 25.800,00	7,5	1.291,13
De 25.800,01 até 34.400,40	15,0	3.226,13
De 34.400,41 até 42.984,00	22,5	5.806,16
Acima de 42.984,00	27,5	7.955,36

Fonte: Receita Federal do Brasil (2009)

Na prática o contribuinte recolhe o imposto durante o ano sobre seus diversos rendimentos, e até o dia 30 de abril do ano subsequente, preencherá a Declaração do Imposto de Renda de Pessoa Física (DIRPF), com as informações de recebimentos de rendas e proventos de qualquer natureza, além de despesas consideradas dedutíveis durante o ano calendário anterior. Confrontado o que já recolheu e o que seria de fato devido, e aplicadas as deduções, o contribuinte poderá ter saldo de imposto a pagar ou receber restituição do saldo pago a maior durante o ano-calendário em relação ao valor devido apurado na declaração de ajuste anual, ou ainda, não ter saldo nem a pagar e nem a restituir.

## 2.5 CRIMES TRIBUTÁRIOS

Diversas têm sido as tentativas de combate à evasão fiscal, e várias leis, regulamentos, e projetos de lei são discutidos e criados com o objetivo de evitar a prática dos atos ilícitos praticados pelos contribuintes.

Conceitua-se evasão ilícita como a ação consciente e voluntária do indivíduo tendente a, por meios ilícitos, eliminar, reduzir ou retardar o pagamento de tributo efetivamente devido. De acordo com Fabretti (2005) “a evasão fiscal ao contrário da elisão, consiste em prática contrária a lei. Geralmente é cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, objetivando ocultá-la ou reduzi-la”.

Segundo Rossi (1967), as leis fiscais começaram no chamado Estado Novo, implantado por Getúlio Vargas, que em 1937 publicou os decretos nº 5 e 42 contra os devedores remissos. Atualmente a lei que trata sobre a matéria de crimes tributários é a de nº 8.137 DOU de 27 de dezembro de 1990, aprovada no governo do Presidente Fernando Collor de Mello. Esta define os crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, bem como aumenta consideravelmente as penas para as práticas de crimes fiscais.

Conforme aponta Marian (1998), para elaborar a Lei 8.137/90, o legislador provavelmente tenha utilizado como fontes de inspiração, a Lei nº 4.279/65, o Código Tributário Alemão de 1977, e o regime jurídico das infrações fiscais não aduaneiras, aprovado pelo decreto-lei nº 20-A de 15 de janeiro de 1990 da República Portuguesa, cujo artigo 23 discrimina os atos considerados como crime.

De acordo com o art. 1º da Lei 8.137/90, constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

- a) omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- b) fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- c) falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou outro documento relativo à operação tributável;
- d) elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

e) negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

A pena prevista para esses tipos de crime é de 2 (dois) a 5 (cinco) anos de reclusão.

O Art. 2º, da Lei 8.137/90, trata sobre crimes da mesma natureza, cuja pena prevista é de 6 (seis) a 2 (dois) anos de reclusão, e multa.

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

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

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

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

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

Segundo Andrade (2005), as condutas definidas na Lei 8.137/90, só serão puníveis quando praticadas com dolo, isto é, quando o sujeito ativo da conduta descrita na norma penal age com a intenção de produzir o resultado previsto na referida norma, ou assume o risco de produzi-lo. Essa interpretação decorre do disposto no parágrafo único do art. 18 do Código Penal, o qual determina que, “salvo nos casos expressos em lei, ninguém pode ser punido por fato previsto como crime, senão quando o pratica dolosamente”. Mas em virtude da constatação do crime de sonegação fiscal, cabe o pedido de instauração do Processo Criminal.

Os crimes contra a ordem tributária são crimes materiais que requerem a produção de um resultado. Portanto, a lei não pune a simples falta de recolhimento de tributo, mas a falta que decorre da adoção de meios fraudulentos (definidos em lei) para supressão ou redução de tributo devido.

Os crimes fiscais estão definidos nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, que são apresentados, e conceituados a seguir, conforme a lei, respectivamente:

- a) *Sonegação* – é “*toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; e das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente*”. Exemplo: emissão de nota fiscal calçada. Ocorre quando os dados da primeira via de uma nota fiscal – que é destinada ao adquirente da mercadoria – e a via fixa no talão são diferentes. Na primeira via estão registrados valores corretos e na via fixa do bloco, valores inferiores visando reduzir o imposto a recolher;
- b) *Fraude* – “*toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento*”. Exemplo: falsificação de documentos, ou prestação de informações falsas com o objetivo de não pagar tributos ou de pagar importância inferior à devida;
- c) *Conluio* – “*é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas, naturais ou jurídicas, visando a qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 (sonegação) e 72 (fraude)*”. Exemplo: operações com meia nota (ocorre quando a nota fiscal é emitida totalizando quantidade e valor das mercadorias inferiores ao valor e quantidade reais comercializados ou transportados.

As penas mais comuns são as multas. Elas incidem sempre que houver o não-cumprimento de obrigações tributárias principais ou acessórias e nos casos em que não puder ser aplicada a norma do art.138 do CTN/67, que exclui da responsabilidade por multa quando houver a denúncia espontânea, seguida do recolhimento do tributo devido acrescido de juros de mora.

Quando a obrigação tributária não é cumprida no prazo legal, desde que as autoridades fiscais não tenham dado início ao procedimento fiscal para realização do lançamento tributário, incidirá multa de mora. A multa de ofício passa a ser aplicada depois de iniciado o procedimento administrativo, que pode ser agravada dependendo das circunstâncias da falta. De acordo com a Lei nº

9.532/97 – art. 70, as multas por sonegação, em qualquer tipo de tributo, são elevadíssimas, podendo chegar até a 225%, além das demais implicações.

De acordo com Amaral et al (2009), entre os vários crimes fiscais, estão:

- a) Venda sem nota; venda com “meia” nota; venda com “calçamento” de nota; duplicidade de numeração de nota fiscal - Nestes casos além do risco da interceptação no trânsito das mercadorias, surge o problema do produto do recebimento das vendas nestas condições. Ou seja, os depósitos em conta corrente da empresa, do sócio ou pessoa ligada são facilmente detectáveis pelo fisco através da quebra legal do sigilo bancário, o que está em voga atualmente. A verificação do conhecimento de frete que acompanha a mercadoria permite ao fisco constatar se há divergência de valores entre aquele e a nota fiscal.
- b) Compra de notas fiscais - A empresa que “vende” notas, não o faz somente uma única vez, ou seja, ocorre quase sempre o que se chama de derrame de notas frias. Caso a empresa emitente seja fiscalizada ocorrerá uma imediata correlação.
- c) Passivo fictício ou saldo negativo de caixa - Formular contratos fictícios para registrar a entrada de numerário através de empréstimos não realizados, em substituição a receita.
- d) Acréscimo patrimonial a descoberto (sócio) - Ocorre quando o aumento do patrimônio do sócio não condiz com os seus recursos disponíveis, desde que a empresa seja sua única fonte de renda.
- e) Deixar de recolher tributos descontados de terceiros – Ex: IRRF, INSS (parte do empregado), ICMS por substituição tributária, etc. Além da sonegação, o infrator ainda será enquadrado no crime de apropriação indébita, previsto no Código Penal (art. 168).
- f) Saldo elevado de caixa e distribuição disfarçada de lucros, etc.

De acordo com informações publicadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, foram aplicadas aos contribuintes, no ano de 2009, cerca de R\$ 90 bilhões de reais, em multas. Este valor foi superior em 20%, se comparado ao ano anterior (2008). Pode-se constatar através destes dados que a União está cada vez mais empenhada em combater os crimes contra a ordem tributária, e utiliza-se principalmente da tecnologia da informação para tornar mais eficientes suas ações.

Apesar da grande quantidade de autuações realizadas pela RFB, o valor de tributos sonegados por empresas e pessoas físicas, no Brasil, ainda é muito alto. De acordo com pesquisa de Amaral et al (2009), estima-se que foram sonegados somente pelas empresas no ano de 2008, cerca de R\$ 200,29 bilhões. A base de dados utilizada para a pesquisa foram os balanços de fiscalização da RFB, do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), e das Secretarias de Fazenda dos Estados. Além disso, foram analisados 9.925 autos de infração lavrados contra empresas, de todos os portes e de todos os setores. O objetivo foi determinar qual o índice de autos de infração que se trata de indícios fortes de sonegação.

Outros dados importantes apresentados pela pesquisa indicam que a sonegação das empresas brasileiras vem diminuindo, mas ainda corresponde a 25% do seu faturamento, e que somados aos tributos sonegados pelas pessoas físicas, a sonegação fiscal no Brasil atinge 9% do PIB.

Segundo Amaral et al (2009), com os novos sistemas de controles fiscais, em 5 (cinco) anos o Brasil terá o menor índice de sonegação por setores e por tributos. O cruzamento de informações, retenção de tributos e fiscalização mais efetiva são os principais responsáveis pela queda da sonegação.

A fiscalização unificada é outro procedimento que ajudou a aprimorar a fiscalização contra a sonegação fiscal. A Emenda Constitucional nº 42, aprovada em 19 de dezembro de 2003, introduziu o Inciso XXII ao art. 37 da Constituição Federal, que determina às administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios atuarem de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais.

A LC 104/2001, em seus artigos 198 e 199, permitem que as Fazendas Públicas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, prestem mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos e permutam informações, através da formalização de convênios ou através de lei. Inclui-se também a permuta de informações com Estados estrangeiros no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos.

Outro exemplo o é Convênio firmado entre o Banco Central do Brasil (BACEN), o Superior Tribunal de Justiça (STJ), Tribunal Superior do Trabalho (TST) e Conselho da Justiça Federal, com o objetivo de agilizar o acesso às informações pelo Poder Judiciário, foi então implantado o Sistema BACENJUD.



Por esse sistema o Juiz de Direito, de posse de uma senha previamente cadastrada, solicita via internet, através de preenchimento de formulário próprio, as informações necessárias ao processo. O BACENJUD, então repassa automaticamente as ordens judiciais para os bancos, diminuindo o tempo de tramitação.

### **3 MECANISMOS DE COMBATE À SONEGAÇÃO FISCAL**

Neste capítulo são apresentados os principais mecanismos de combate à sonegação do ICMS e do IRPF, implementados pelo Estado de Santa Catarina e pela União, respectivamente.

Primeiramente são tratadas as ações relacionadas ao combate à sonegação do ICMS, e em seguida as ferramentas utilizadas pelo governo federal para reduzir a sonegação do IRPF.

#### **3.1 O COMBATE À SONEGAÇÃO DO ICMS**

A seguir apresentam-se os principais mecanismos implementados pelo Estado de Santa Catarina, direta ou indiretamente, com o objetivo de coibir ou dificultar a prática de crimes fiscais pelos contribuintes.

##### **3.1.1 SINTEGRA - Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços**

O Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços - (SINTEGRA) foi implantado no Brasil com a finalidade de facilitar o fornecimento de informações dos contribuintes aos fiscos estaduais e de aprimorar o fluxo de dados entre as administrações tributárias estaduais e federal.

O SINTEGRA permite o controle informatizado das operações de entradas e saídas interestaduais realizadas pelos contribuintes de ICMS. Ele segue o modelo de informações sobre o IVA (Imposto sobre o Valor Agregado) da União Européia, porém adaptado às características do Brasil, ele também permite o intercâmbio de informações entre os fiscos estaduais e a Receita Federal.

Para gerenciar as atividades do SINTEGRA a nível nacional, foi criado o Grupo Gestor de Trabalho GT-15 (SINTEGRA). Este grupo reúne todos os representantes do SINTEGRA em cada Estado brasileiro. Para administrar o sistema SINTEGRA, cada unidade da federação ficou encarregada de criar uma unidade de enlace estadual (UEE) dentro da estrutura organizacional da Secretaria da Fazenda Estadual.

Cabe ao agente do fisco designado para gerenciar a UEE do seu Estado participar trimestralmente das reuniões deste grupo.

De acordo com o GT-15, as principais diretrizes do SINTEGRA são: resguardar os princípios constitucionais do federalismo, receber informações com qualidade, facilitar ao contribuinte a prestação das informações requeridas e preservar o sigilo fiscal. Suas principais metas são: informatizar a relação fisco e contribuinte, verificar e acompanhar as operações realizadas por contribuintes de ICMS, apurar comportamento anômalo e disponibilizar informações à fiscalização.

O SINTEGRA foi instituído através do Convênio ICMS 57/95, e dispõe sobre contribuintes usuários de equipamento de processamento de dados e regime especial para impressão e emissão simultânea de documentos fiscais.

O Estado de Santa Catarina incorporou o SINTEGRA através da seguinte legislação:

- a) Anexo 7 do Regulamento do ICMS (Decreto nº 2.870/01 - D.O.E. de 28.08.01, e alterações posteriores) Sistema de emissão de documentos fiscais e escrituração de livros fiscais por contribuinte usuário de equipamento de processamento de dados e regime especial para impressão e emissão simultânea de documentos fiscais;
- b) Anexo 9 do Regulamento do ICMS (Decreto nº 2.870/01 - D.O.E. de 28.08.01, e alterações posteriores) Emissor de Cupom Fiscal (ECF)
- c) Anexo 10 do Regulamento do ICMS (Decreto nº 2.870/01 - D.O.E. de 28.08.01, e alterações posteriores) Código Fiscal de Operações e de Prestações – CF/88OP (Ajuste SINIEF 07/01).
- d) Portaria SEF nº 312 de 29/10/02 - Altera o Manual de Orientação para Usuário de Processamento Eletrônico de Dados, previsto na Portaria SEF nº 378/99.

Todos os contribuintes de ICMS que emitem documentos fiscais e/ou que escrituram livros fiscais através de sistema eletrônico de processamento de

dados, ainda que através de terceiros (escritório de contabilidade, CPD externo, etc), estão obrigados a enviar as informações para o SINTEGRA. Esta obrigatoriedade para a entrega de um arquivo magnético foi estabelecida pelo CONVÊNIO ICMS 57/95, de 28 de junho de 1995. Para o envio das informações é necessário um programa validador, que é um "software" disponibilizado pelas Secretarias de Estado da Fazenda para consistir as informações prestadas para o SINTEGRA em meio magnético pelos contribuintes, ou seja, esse programa verifica se o arquivo a ser entregue à Secretaria está de acordo com as regras estabelecidas no Convênio ICMS 57/95.

A emissão, por sistema eletrônico de processamento de dados, dos documentos fiscais, bem como a escrituração dos livros fiscais e demais formulários, far-se-á de acordo com as disposições do art. 1º, do Anexo 7 do Regulamento do ICMS (Convênio ICMS 57/95), conforme abaixo:

- I - Registro de Entradas;
  - II - Registro de Saídas;
  - III - Registro de Controle da Produção e do Estoque;
  - IV - Registro de Inventário;
  - V - Registro de Apuração do ICMS;
  - VI - Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC (Convênio ICMS 55/97);
  - VII – REVOGADO.
- § 1º Fica obrigado às disposições deste Anexo o contribuinte que (Convênio ICMS 66/98):
- I - emitir documento fiscal ou escriturar livro fiscal em equipamento que utilize ou tenha condições de utilizar arquivo magnético ou equivalente;
  - II - utilizar ECF, que tenha condições de gerar arquivo magnético, por si ou quando conectado a outro computador, em relação às obrigações previstas no art. 5º;
  - III - não possuindo sistema eletrônico de processamento de dados próprio, utilize serviços de terceiros com essa finalidade.
- § 2º A emissão de Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, na forma deste Anexo, fica condicionada ao uso de equipamento de impressão que atenda ao disposto nos Anexos 8 e 9.
- § 3º O disposto no § 1º, I, aplica-se inclusive ao contribuinte que utilize apenas computador e impressora para simples preenchimento de documento fiscal (Convênio ICMS 31/99).

De acordo com o Art. 7º, Anexo 7 do RICMS/SC, a periodicidade é mensal, e o contribuinte terá até o dia 25 do mês subsequente das operações e prestações efetuadas, para remeter à Secretaria de Fazenda, os arquivos magnéticos com os registros fiscais.

O SINTEGRA representa a modernização do sistema tributário brasileiro, através da utilização da tecnologia, aperfeiçoamento de equipamentos e infraestrutura, e qualificação de pessoal. Com a implantação do SINTEGRA, as

informações contábeis entre as administrações fazendárias são compartilhadas com maior agilidade e segurança, auxiliando nas ações de fiscalização entre os Estados e a União.

### **3.1.2 Declaração do ICMS e do Movimento Econômico – DIME**

A Declaração do ICMS e do Movimento Econômico – DIME deverá ser apresentada, em arquivo eletrônico, pelas empresas para informar à Secretaria da Fazenda o resumo mensal das suas operações e prestações registradas no livro Registro de Apuração do ICMS. O arquivo eletrônico terá especificações técnicas conforme manual de orientações publicado na Portaria SEF 256/04 do Secretário de Estado da Fazenda de SC.

A DIME será utilizada para prestar informações sobre as operações ocorridas a partir do mês de janeiro de 2005, com a periodicidade mensal. Apresenta informações sobre a apuração do ICMS, movimento econômico, informações sobre a economia e dados do balanço anual.

Deverá ser entregue pelo contabilista responsável pela escrituração da empresa através de acesso ao Sistema de Administração Tributária - SAT, anotando como usuário o CPF do contabilista e a mesma senha definida para acesso ao SAT.

No Estado de Santa Catarina está regulamentada através do RICMS/SC, Anexo 5, Capítulo I, Seção I, artigo 168 a 175 A, que diz:

Os estabelecimentos inscritos no CCICMS encaminharão em arquivo eletrônico enviado através da “internet”, de acordo com especificações técnicas estabelecidas em Portaria do Secretário de Estado da Fazenda, a Declaração de Informações do ICMS e Movimento Econômico - DIME, que se constituirá no registro:

I - dos lançamentos constantes do livro Registro de Apuração do ICMS, dos demais lançamentos fiscais relativos ao balanço econômico e dos créditos acumulados, referentes às operações e prestações realizadas em cada mês;

II - do resumo dos lançamentos contábeis e demais informações relativas às operações e prestações realizadas no período compreendido entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de cada exercício.

§ 1º A DIME com as informações previstas no inciso I do “caput” será encaminhada até o 10º (décimo) dia seguinte ao do encerramento do período de apuração do imposto.

§ 2º As informações previstas no inciso II do “caput” serão prestadas na DIME:

I - do período de referência do mês de junho de cada exercício, relativamente às operações e prestações realizadas no exercício anterior;

II - do período de referência em que ocorrer o encerramento da atividade do estabelecimento, quando se tratar da baixa da inscrição cadastral, relativamente às operações e prestações realizadas no exercício corrente.

De acordo com o art. 169, do Anexo 5, do RICMS/SC, a DIME mensal a ser entregue pelo contribuinte deve conter no mínimo os seguintes registros dos lançamentos no livro Registro de Apuração do ICMS e dos lançamentos fiscais relativos ao balanço econômico e dos créditos acumulados:

- a) o resumo das operações e prestações de entradas e saídas, classificadas de acordo com o CF/88OP;
- b) o resumo da apuração dos débitos e créditos do imposto;
- c) a apuração das informações relativas à substituição tributária;
- d) a discriminação do imposto a pagar;
- e) o demonstrativo de créditos acumulados;
- f) o detalhamento por unidade da Federação de origem ou de destino;
- g) as informações relativas às entradas e saídas de mercadorias, bens e serviços; do ICMS cobrado por substituição tributária; e a quantidade de empregados;
- h) o demonstrativo de créditos não decorrente de operações ou prestações de entradas e saídas;
- i) os dados do balanço patrimonial e da demonstração do resultado do exercício;
- j) o detalhamento das despesas;
- l) o resumo do livro Registro de Inventário.;
- m) os dados do balanço patrimonial e da demonstração do resultado do exercício;
- n) o detalhamento das despesas;
- o) o resumo do livro Registro de Inventário.

A DIME é mais uma ferramenta utilizada pela Secretaria da Fazenda do Estado de Santa Catarina, para combater à prática de crimes fiscais, relacionados ao ICMS. Através do cruzamento das informações contidas na DIME, com outras obtidas dos contribuintes, o fisco consegue detectar prováveis irregularidades fiscais, e aplicar as sanções legais cabíveis.

### **3.1.3 Projeto SPED – Sistema Público de Escrituração Digital**

O projeto do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) foi instituído pelo Decreto n.º 6.022, de 22 de janeiro de 2007 e faz parte do Programa de Aceleração do Crescimento do Governo Federal (PAC 2007-2010). Constitui-se

em mais um avanço no processo de informatização da relação entre o fisco e os contribuintes.

O Projeto SPED tem abrangência nacional, e cada unidade da Federação deverá implementá-lo conforme sua possibilidade e necessidade.

Com o objetivo de buscar soluções conjuntas nas três esferas de Governo para atender o dispositivo Constitucional que trata do compartilhamento de cadastro e informações fiscais, foi realizado, em julho de 2004, em Salvador, o Encontro Nacional de Administradores Tributários (I ENAT), reunindo o Secretário da Receita Federal, os Secretários de Fazenda dos Estados e Distrito Federal, e o representante das Secretarias de Finanças dos municípios das Capitais.

Foram aprovados no encontro dois Protocolos de Cooperação Técnica, um objetivando a construção de um cadastro sincronizado que atendesse aos interesses das administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e, outro, de caráter geral, que viabilizasse o desenvolvimento de métodos e instrumentos que atendessem aos interesses das respectivas Administrações Tributárias.

Em agosto de 2005, no evento do II ENAT, em São Paulo, o Secretário da RFB, os Secretários de Fazenda dos Estados e do Distrito Federal, e os representantes das Secretarias de Finanças dos municípios das Capitais, buscando dar efetividade aos trabalhos de intercâmbio entre os mesmos, assinaram os Protocolos de Cooperação nº 02 e nº 03, com o objetivo de desenvolver e implantar o Sistema Público de Escrituração Digital e a Nota Fiscal Eletrônica.

Em 22 de janeiro de 2007 o Governo Federal, anunciou dentre as medidas para o PAC 2007-2010, um programa de desenvolvimento que tem por objetivo promover a aceleração do crescimento econômico no país, o aumento de emprego e a melhoria das condições de vida da população brasileira. Consta no tópico referente ao Aperfeiçoamento do Sistema Tributário, a implantação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) no prazo de dois anos.

De acordo com a RFB, o SPED tem como principais objetivos:

- a) integrar a administração fazendária, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitadas as restrições legais;

- b) racionalização de custos e da carga de trabalho operacional no atendimento, com a uniformidade das obrigações acessórias para os contribuintes;
- c) maior eficácia da fiscalização, e maior possibilidade de realização de ações fiscais coordenadas e integradas, como por exemplo, a auditoria eletrônica, que através do intercâmbio de informações fiscais entre as diversas esferas governamentais, faz o cruzamento de informações em larga escala padronizados e uniformização de procedimentos.

Dentre os benefícios trazidos pela utilização do SPED, a RFB também apresenta no portal eletrônico do Projeto SPED, os seguintes:

- Redução de custos com a dispensa de emissão e armazenamento de documentos em papel;
- Redução de custos com a racionalização e simplificação das obrigações acessórias;
- Uniformidade das informações que a contribuinte presta às diversas unidades federadas;
- Redução do envolvimento involuntário em práticas fraudulentas;
- Redução do tempo despendido com a presença de auditores fiscais nas instalações do contribuinte, ou seja, aumenta a produtividade do auditor através da eliminação dos passos para coleta dos arquivos
- Simplificação e agilização dos procedimentos sujeitos ao controle da administração tributária (comércio exterior, regimes especiais e trânsito entre unidades da federação);
- Fortalecimento do controle e da fiscalização por meio de intercâmbio de informações entre as administrações tributárias;
- Rapidez no acesso às informações;
- Possibilidade de troca de informações entre os próprios contribuintes a partir de um leiaute padrão;
- Redução de custos administrativos;
- Melhoria da qualidade da informação;
- Possibilidade de cruzamento entre os dados contábeis e os fiscais;
- Disponibilidade de cópias autênticas e válidas da escrituração para usos distintos e concomitantes;
- Redução do "Custo Brasil";
- Aperfeiçoamento do combate à sonegação;
- Preservação do meio ambiente pela redução do consumo de papel.

De acordo com a RFB, o Projeto SPED possui atualmente as seguintes entidades membro:

- a) Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais – ABRASF;
- b) Banco Central do Brasil - BACEN
- c) Comissão de Valores Mobiliários - CVM
- d) Departamento Nacional de Registro de Comércio - DNRC



- e) Encontro Nacional dos Coordenadores e Administradores Tributários Estaduais - ENCAT
- f) Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB
- g) Secretarias de Fazenda, Finanças, Receita ou Tributação dos Estados e do Distrito Federal
- h) Superintendência da Zona Franca de Manaus - SUFRAMA
- i) Superintendência de Seguros Privados – SUSEP

São partes integrantes do Projeto SPED, a Escrituração Contábil Digital (ECD), a Escrituração Fiscal Digital (EFD), e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). Na sequência são tratados os principais aspectos de cada subprojeto do SPED.

### 3.1.3.1 SPED Contábil – Escrituração Contábil Digital (ECD)

É uma nova sistemática, totalmente digital, para a escrituração contábil (IN RFB 787 – Art. 2º), com a versão digital dos livros Diário e seus auxiliares, Livro Razão e seus auxiliares, Livros Balancetes, Balanços e fichas de lançamentos comprobatórios.

A legislação básica relacionada ao SPED Contábil é a IN RFB 787, de 19 de novembro de 2007, e alterações introduzidas pelas IN RFB 825/08, e IN RFB 926/09. A IN RFB 787/07, instituiu a Escrituração Contábil Digital (ECD).

De acordo com o art. 3º da Instrução Normativa RFB 787/07, estão obrigadas a adotar a ECD, as empresas enquadradas nas seguintes regras:

I - em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2008, as sociedades empresárias sujeitas a acompanhamento econômico-tributário diferenciado, nos termos da Portaria RFB nº 11.211, de 7 de novembro de 2007, e sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real;

II - em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2009, as demais sociedades empresárias sujeitas à tributação do Imposto de Renda com base no Lucro Real.

§ 1º Fica facultada a entrega da ECD às demais sociedades empresárias.

§ 2º As declarações relativas a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) exigidas das pessoas jurídicas que tenham apresentado a ECD, em relação ao mesmo período, serão simplificadas, com vistas a eliminar eventuais redundâncias de informação.

O prazo de entrega da ECD ao SPED está definido no artigo 5º da IN RFB 787/2007, conforme abaixo:

- A ECD será transmitida anualmente ao SPED até o último dia útil do mês de junho do ano seguinte ao ano-calendário a que se refira a escrituração.

§ 1º Nos casos de extinção, cisão parcial, cisão total, fusão ou incorporação, a ECD deverá ser entregue pelas pessoas jurídicas extintas, cindidas, fusionadas, incorporadas e incorporadoras até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

§ 2º O serviço de recepção da ECD será encerrado às 20 horas - horário de Brasília - da data final fixada para a entrega.

§ 3º Excepcionalmente, em relação aos fatos contábeis ocorridos entre 1º de janeiro de 2008 e 31 de maio de 2009, o prazo de que trata o § 1º será até o último dia útil do mês de junho de 2009.

Caso a ECD não seja entregue no prazo está prevista penalidade (IN RFB 787 – Art. 10º): “A não apresentação da ECD no prazo fixado no art. 5º acarretará a aplicação de multa no valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração”.

Na prática o SPED contábil - ECD - contribui para a redução de crimes fiscais, pois os órgãos fiscalizadores terão acesso mais rapidamente aos Livros Diários e Razão em meio digital, tornando as atuações dos fiscais mais eficientes, pois diminui o tempo necessário para obter as informações contidas nos arquivos digitais. Ainda podem-se citar outras vantagens para os contribuintes e à Administração Tributária, com a utilização do SPED contábil:

- a) Aumento da produtividade na execução da auditoria;
- b) Informações declaratórias confiáveis;
- c) Dificuldade de simulação de transações comerciais;
- d) Facilidade na execução dos controles;
- e) Compatibilidade entre os dados econômico-fiscais dos contribuintes;
- f) Disponibilidade de informação das transações comerciais em tempo hábil;
- g) Facilidade de disponibilizar, compartilhar e trocar as informações;
- h) Baixo custo de impressão, manipulação e armazenamento de livros da escrituração comercial;
- i) Facilidade no cumprimento de obrigações acessórias;
- j) Padronização de obrigações acessórias entre os Estados/RFB;
- k) Elimina com o problema de extravio de livros fiscais como instrumento para obstruir o desenvolvimento da ação fiscal;

l) Facilidades em rastrear operações dissimuladas.

A ECD é parte integrante do Projeto SPED, e significa um avanço em termos de modernidade no processo de comunicação entre o contribuinte e fisco, reduzindo custo e otimizando o tempo e o trabalho de ambas as partes. A seguir são apresentados aspectos referentes à EFD.

### 3.1.3.2 SPED Fiscal – Escrituração Fiscal Digital - EFD

A Escrituração Fiscal Digital - EFD é um arquivo digital, que se constitui de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

O Contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração dos livros fiscais de Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Inventário, Registro de Apuração do ICMS, e Registro de Apuração do IPI.

Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED.

A partir de sua base de dados, a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido em Ato COTEPE, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI. Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo Sped.

A legislação básica relacionada ao SPED Fiscal pode ser resumida no seguinte:

- a) Anexo 11 do Decreto nº 2.870/01 – RICMS;
- b) Ato COTEPE/ICMS nº 09/2008 - Dispõe sobre as especificações técnicas para a geração de arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD;
- c) Convênio ICMS nº 143, de 15/2006 - Institui a Escrituração Fiscal Digital - EFD.

De acordo com o Anexo 11, do RICMS/SC, art. 25, a EFD será obrigatória:

A partir de 1º de janeiro de 2009 para o contribuinte:

a) cuja soma do valor contábil das saídas realizadas pelo conjunto dos seus estabelecimentos localizados neste Estado, informado na Declaração de Informações do ICMS e Movimento Econômico – DIME, referente ao exercício de 2007, seja igual ou superior a R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais);

b) prestador de serviços de comunicação e de telecomunicação e fornecedor de energia elétrica, que emitiu em 31 de julho de 2008 seus documentos fiscais em uma única via por sistema eletrônico de processamento de dados, de acordo com o estabelecido no Anexo 7, Seção IV-A;

II – a partir de 1º de abril de 2010, para os contribuintes cuja soma do valor contábil das saídas realizadas pelo conjunto dos seus estabelecimentos localizados neste Estado, informado na Declaração de Informações do ICMS e Movimento Econômico – DIME, referente ao exercício de 2008, seja superior a R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais), exceto quanto aos contribuintes já obrigados de acordo com o inciso I;

III – a partir de 1º de julho de 2010, para o contribuinte cuja soma do valor contábil das saídas realizadas pelo conjunto dos seus estabelecimentos localizados neste Estado, informado na Declaração de Informações do ICMS e Movimento Econômico – DIME, referente ao exercício de 2008, seja igual ou superior a R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais) até R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais), exceto quanto aos contribuintes já obrigados de acordo com o inciso I;

IV – a partir de 1º de janeiro de 2011 para os demais contribuintes registrados no Cadastro de Contribuintes do ICMS – CCICMS, exceto os enquadrados no Simples Nacional.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 2009 os contribuintes não obrigados à EFD, excetuados os optantes pelo Simples Nacional, poderão optar de forma irrevogável pela sua utilização, mediante requerimento dirigido à Secretaria de Estado da Fazenda.

§ 2º Os arquivos digitais com o registro da escrituração fiscal relativa aos meses de janeiro a agosto de 2009 poderão ser entregues até o dia 30 de setembro de 2009.

§ 3º No caso de fusão, incorporação ou cisão, a obrigatoriedade de que trata o caput se estende à empresa incorporadora, cindida ou resultante da cisão ou fusão.

O arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte e deverá conter a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês.

O artigo 26, do anexo 11 (RICMS/SC), detalha o que vem a ser totalidade das informações:

I - as relativas às entradas e saídas de mercadorias bem como aos serviços prestados e tomados, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços;

II - as relativas a quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros;

III - qualquer informação que repercute no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança de tributos de competência estadual ou federal ou outras de interesse das administrações tributárias.

O SPED fiscal significa o fim dos livros fiscais do ICMS e IPI em papel. A EFD afeta todas as empresas contribuintes do ICMS, exceto as empresas enquadradas no regime tributário do SIMPLES NACIONAL. As informações dos livros fiscais serão disponibilizadas mensalmente ao fisco, e em meio digital. Anteriormente as informações eram impressas em papel e geralmente somente após o encerramento do ano-calendário. Como o fisco recebe os livros fiscais em meio digital, pode confrontar eletronicamente as informações com outros arquivos ou declarações também recebidas em meio digital.

A EFD se constitui como uma ferramenta importante no combate à prática de crimes fiscais relacionados ao ICMS, pois facilita o controle da apuração dos impostos devidos sobre as transações comerciais estaduais e interestaduais, realizadas pelos contribuintes.

### 3.1.3.3 Nota Fiscal Eletrônica - NF-e

O Projeto NF-e trouxe mudanças significativas no processo de emissão e gestão das informações fiscais, pois traz maior confiabilidade e transparência para as transações comerciais, e facilita o trabalho do fisco no sentido de compartilhamento de informações, sendo que seus reflexos trazem benefícios para os contribuintes e as administrações tributárias.

A NF-e e seu documento auxiliar, foram instituídos através do Ajuste SINIEF 07/05 de 30 de setembro de 2005, e sua obrigatoriedade está especificada nos Protocolos ICMS 10/07 e 30/07.

O Estado de Santa Catarina incorporou a legislação da NF-e através do Anexo 11, do RICMS/SC, conforme estabelecido em seu artigo primeiro:

Art. 1º Fica instituída a Nota Fiscal Eletrônica – NF-e, que poderá ser utilizada por contribuinte do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS e por contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, em substituição à Nota Fiscal modelo 1 ou 1-A.

Parágrafo único. Considera-se Nota Fiscal Eletrônica – NF-e o documento emitido e armazenado eletronicamente para documentar operações e prestações promovidas pelo contribuinte, de existência exclusivamente digital, com validade jurídica garantida por assinatura digital do emitente e autorização de uso fornecida pela Secretaria de Estado da Fazenda antes da ocorrência do fato gerador.

Para ser autorizado a emitir a NF-e, o contribuinte deve ser inscrito no Estado de Santa Catarina, obter credenciamento prévio junto à Secretaria de Estado da Fazenda, ser usuário e obedecer às regras relativas à emissão de documentos fiscais contidas no sistema eletrônico de processamento de dados.

De acordo com o Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica, disponível através do endereço eletrônico do Ministério da Fazenda, a implantação e utilização da NF-e traz benefícios para os contribuintes, à Administração Tributária e para a sociedade em geral, conforme descrito a seguir:

- Benefícios para o Contribuinte Vendedor (Emissor da NF-e)
- Redução de custos de impressão;
- Redução de custos de aquisição de papel;
- Redução de custos de envio do documento fiscal;
- Redução de custos de armazenagem de documentos fiscais;
- Simplificação de obrigações acessórias, como dispensa de AIDF;
- Redução de tempo de parada de caminhões em Postos Fiscais de Fronteira;
- Incentivo a uso de relacionamentos eletrônicos com clientes (B2B).

Outro beneficiado com a utilização da NF-e, é o contribuinte comprador, que é quem recebe a NF-e. Dentre as vantagens o Portal Eletrônico da NF-e cita:

- Eliminação de digitação de notas fiscais na recepção de mercadorias;
- Planejamento de logística de entrega pela recepção antecipada da informação da NF-e;
- Redução de erros de escrituração devido a erros de digitação de notas fiscais;
- Incentivo ao uso de relacionamentos eletrônicos com fornecedores.

A própria sociedade beneficia-se com a utilização da NF-e, pois o incentivo ao comércio eletrônico e ao uso de novas tecnologias, cria oportunidades de negócios e empregos na prestação de serviços ligados à NF-e, e também ocasiona uma redução do consumo de papel, que gera um impacto positivo e direto ao meio ambiente.

Segundo o Portal Eletrônico da NF-e, os benefícios para as Administrações Tributárias, são:

- Aumento na confiabilidade da Nota Fiscal;

- Melhoria no processo de controle fiscal, possibilitando um melhor intercâmbio e compartilhamento de informações entre os fiscos;
- Redução de custos no processo de controle das notas fiscais capturadas pela fiscalização de mercadorias em trânsito;
- Diminuição da sonegação e aumento da arrecadação;
- Suporte aos projetos de escrituração eletrônica contábil e fiscal da Secretaria da RFB (Sistema Público de Escrituração Digital - SPED).

De acordo com o artigo 3º, Anexo 11 do RICM/SC, a NF-e deverá ser emitida com base em leiaute estabelecido em Ato COTEPE (Comissão Técnica Permanente do ICMS), por meio de Programa Aplicativo desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte, ou ainda, disponibilizado pela Secretaria de Estado da Fazenda, observadas as características especificadas no referido artigo.

A COTEPE ou COTEPE/ICMS é a Comissão Técnica Permanente do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação. A comissão é sediada no Distrito Federal, no mesmo edifício que hospeda a Secretaria Executiva do Conselho Nacional de Política Fazendária, o CONFAZ.

De acordo com o art. 1º do Regimento da Comissão Técnica Permanente do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, a COTEPE/ICMS tem por finalidade realizar os trabalhos relacionados com a política e a administração do ICMS, visando ao estabelecimento de medidas uniformes e harmônicas no tratamento do imposto em todo o território nacional, bem como de realizar outros encargos atribuídos pelo CONFAZ, conselho a que também auxilia e assessora. Possui um representante de cada unidade da federação e representantes da Secretaria da Receita Federal do Brasil, Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e Secretaria do Tesouro Nacional.

Para estudo de matérias específicas a COTEPE/ICMS pode criar grupos ou subgrupos de trabalho, mediante a edição de um Ato COTEPE/ICMS. Alguns grupos de trabalhos (GT) são permanentes e se reúnem com muita regularidade devido à importância de seus assuntos para a órbita do ICMS. Dentre eles pode-se citar: GT-01 – Crimes Contra a Ordem Tributária, GT-04 - Grupo Gestor ECF, GT-06 - Sistema Nacional Integrado de Informações Econômico-Fiscais – SINIEF,

GT-11 Sistematização de Convênio, Ajustes e Protocolos, GT-15 - SINTEGRA/ICMS, GT-46 Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal – ECF.

Os trabalhos do grupo ou subgrupo são coordenados por um de seus membros, escolhido em cada reunião e relatados por membro do grupo ou subgrupo de trabalho, de preferência um dos representantes estaduais na COTEPE/ICMS que esteja participando.

Uma das “novidades” da NF-e é a chave de acesso, empregada para consultar a nota fiscal eletrônica no endereço eletrônico da Secretaria de Fazenda que a autorizou, ou da Secretaria de Receita Federal.

Uma vez que a NF-e recebeu sua autorização de uso por parte da Secretaria de Fazenda, pode-se imprimir o DANFE e proceder com a circulação da mercadoria. O DANFE é o documento auxiliar da NF-e, para ser utilizado no trânsito das mercadorias, após a concessão da autorização de uso da NF-e. Foi instituído para facilitar a consulta da NF-e, e tem suas características e normas de utilização, estabelecidas no Capítulo IV, do Anexo 11, artigos 10 e 11, do RICMS/SC.

No Capítulo III, artigo 8, no Anexo 11, do RICMS/SC está determinado que:

Concedida a Autorização de Uso da NF-e a Secretaria de Estado da Fazenda transmitirá a NF-e para a Receita Federal do Brasil.

§ 1º A Secretaria de Estado da Fazenda também transmitirá a NF-e para:

- I – a unidade federada de destino das mercadorias, no caso de operação interestadual;
- II – a unidade federada onde deva se processar o embarque de mercadoria, na saída para o exterior;
- III - a unidade federada de desembarço aduaneiro, tratando-se de operação de importação de mercadoria ou bem do exterior;
- IV – A Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, quando o destinatário estiver localizado em área incentivada.

§ 2º A Secretaria de Estado da Fazenda também poderá transmitir a NF-e ou fornecer informações parciais, para:

- I - administrações tributárias municipais, nos casos em que a NF-e envolva serviços, mediante prévio convênio ou protocolo de cooperação;
- II - outros órgãos da administração direta, indireta, fundações e autarquias, que necessitem de informações da NF-e para desempenho de suas atividades, mediante prévio convênio ou protocolo de cooperação, respeitado o sigilo fiscal.

O emitente poderá solicitar o cancelamento da NF-e, no prazo máximo de 168 (cento e sessenta e oito) horas, contadas a partir da concessão da autorização de uso, desde que não ocorrida a circulação da mercadoria ou a prestação do serviço. O cancelamento será transmitido pela Secretaria de Estado



da Fazenda às administrações tributárias, e demais entidades previstas no Capítulo III, artigo 8, no Anexo 11, do RICMS/SC.

Na prática, por ser um documento emitido e armazenado apenas eletronicamente, a implantação da NF-e, representa uma redução no volume de papéis os quais as empresas devem manter armazenados pelo prazo de 5 (cinco) anos à disposição do fisco, além de significar também a redução das despesas administrativas das empresas.

A NF-e com a utilização da tecnologia, pode ser considerada sem dúvida um grande avanço, pois simplifica os processos, agiliza as transações comerciais entre as empresas, e reduz o tempo de espera dos caminhões nos postos de fiscalização, pois a secretaria da fazenda de destino já terá as informações da operação em tempo real.

A obrigatoriedade de utilização da NF-e eletrônica no Estado de Santa Catarina está prevista no artigo 23, do Anexo 11, do RICMS/SC, e diferentemente da EFD, a implementação do uso da NF-e leva em consideração os ramos e tipos de atividades dos contribuintes, sem estar vinculado a valores de faturamento ou saída.

Os arquivos magnéticos gerados pelos contribuintes usuários da NF-e, devem obedecer ao leiaute determinado pelo art. 3º, do Anexo 11, do RICM/SC.

#### **3.1.4 Emissor de Cupom Fiscal - ECF**

O Emissor de Cupom Fiscal – ECF, é o equipamento homologado pela Comissão Técnica Permanente do ICMS - COTEPE, órgão ligado ao CONFAZ, e que possui a capacidade de emitir Cupom Fiscal, e realizar controles de natureza fiscal referentes às operações de circulação de mercadorias ou a prestações de serviços, que substitui a forma manual para emissão de notas fiscais em estabelecimentos comerciais varejistas.

No Brasil a venda e o uso do ECF são controlados pelo fisco estadual através de um lacre e um formulário fiscal, por se tratar de um emissor de documentos fiscais relativos às operações de venda das empresas obrigadas ao uso do ECF.

Os cupons fiscais contêm as informações de tributação conforme as alíquotas de impostos para cada Estado para os produtos vendidos.

A manutenção destes equipamentos só pode ser efetuada por empresas e técnicos previamente cadastrados e autorizados pelo fisco e o correto preenchimento dos relatórios específicos em cada intervenção técnica são de responsabilidade de ambos.

O ECF deve ser desenvolvido de acordo com o Convênio ICMS 85, de 28 de setembro de 2001.

De acordo com o art. 145 do Anexo 5 do RICMS-SC/01, os estabelecimentos que exerçam a atividade de venda de mercadorias ou bens ou de prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, cujo adquirente ou tomador seja pessoa física ou jurídica não contribuinte do ICMS, devem emitir seus documentos fiscais por ECF, observadas as disposições dos Anexos 8 e 9 do RICMS/SC.

A utilização de ECF nos casos previstos acima (a que se refere o art. 145 do Anexo 5 do RICMS-SC/01), será obrigatória para o contribuinte do ICMS que (RICMS-SC/01, Anexo 5, art. 183):

- a) a partir do último dia do mês subsequente àquele em que a receita bruta anual tenha ultrapassado R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais);
- b) a partir do início das atividades do contribuinte cuja expectativa de receita bruta anual seja superior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais);

Para fins do limite de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), será considerado o "somatório" da receita bruta anual de todos os estabelecimentos da empresa situadas em SC (RICMS-SC/01, Anexo 5, art. 183, § 1º).

De acordo com o art. 149 do Anexo 5 do RICMS-SC/01, a utilização, inclusive por estabelecimentos que não se enquadrem no limite de receita bruta de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), previsto no art. 183 do Anexo 5, de qualquer equipamento que possibilite o registro ou o processamento de dados relativos a operações com mercadorias ou com a prestação de serviços, tais como computador, impressora, máquinas de cartão de crédito ou débito, será, obrigatoriamente, integrado ao ECF.

A obrigatoriedade de uso do ECF, inclusive por estabelecimentos que não se enquadrem nos limites de receita bruta de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), previsto no art. 183 do Anexo 5, estende-se:

- aos estabelecimentos usuários de equipamentos eletrônicos, tipo POS ("Point of Sale"), destinados a emitir e imprimir comprovante de pagamento de operação ou prestação efetuado com cartão pré ou pós-pago, dotado de tarja magnética ou de microcircuito eletrônico, recarregável ou não;
- aos estabelecimentos usuários de balança eletrônica que possua porta com conector externo que possibilite a comunicação com qualquer dispositivo de processamento de dados

De acordo com o art. 73 da Lei nº 10.297/96, o contribuinte que não instalar ou não utilizar Equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF, quando obrigatório seu uso, poderá sofrer multa de R\$ 2.000,00 (dois mil reais). As demais infrações relativas a equipamento emissor de cupom fiscal e ao programa aplicativo fiscal estão previstas na seção IV da Lei 10.297/96, e seus valores podem variar entre R\$ 100,00 (cem reais), e chegar até R\$ 15.000,00 (quinze mil reais), de acordo com a irregularidade e infração cometida pelo contribuinte.

A utilização do ECF agiliza as transações comerciais de compra e venda de mercadoria e serviços, além de fazer com que as empresas e contribuintes cumpram com a obrigação acessória, que é a emissão de documento fiscal, quando da ocorrência do fato gerador.

### **3.1.5 Transferência Eletrônica de Fundos - TEF**

É a transferência eletrônica de fundos através de cartão de crédito ou débito automático em conta corrente, cujo comprovante financeiro da transação deve ser impresso somente no ECF.

A legislação determina que a emissão do comprovante de pagamento efetuado por cartão de crédito ou débito, por contribuinte obrigado ao uso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), será efetuada somente por meio da impressora fiscal e o comprovante de TEF (Transferência Eletrônica de Fundos) deverá estar vinculado ao cupom fiscal relativo à operação ou prestação.

Em 2000, a Secretaria do Estado da Fazenda passou a exigir que os comerciantes de Santa Catarina utilizassem o ECF – Emissor de Cupom Fiscal e o TEF – Transferência Eletrônica de Fundos, e a obrigatoriedade do uso é determinada pelo decreto nº 2.870/2001 (RICMS-SC/01).

De acordo com o art. 147 do Anexo 5 do RICMS-SC/01 (nova redação dada pelo Decreto nº 3.425/05), o contribuinte usuário de ECF somente poderá emitir e imprimir comprovante de pagamento de operação ou prestação efetuado com cartão pré ou pós-pago, dotado de tarja magnética ou de microcircuito eletrônico, recarregável ou não, por intermédio do ECF, se o comprovante estiver vinculado ao documento fiscal emitido na operação ou prestação respectiva, através do uso do sistema de Transferência Eletrônica de Fundos - TEF.

Com a revogação do regime tributário do Simples/SC e a entrada em vigor do regime do Simples Nacional, foi dada nova redação ao § 1º do art. 147 do Anexo 5 do RICMS-SC/01, pela alteração 1516ª, inserida no Decreto nº 1.036/2008, com vigência a partir de 28.01.2008. A alteração determina que estão dispensados do uso do TEF os contribuintes enquadrados no Simples Nacional, desde que as informações relativas às suas operações e prestações, cujo pagamento seja realizado por meio de cartão de crédito, débito ou similar, sejam prestadas pelas administradoras de cartão à Secretaria de Estado da Fazenda.

A dispensa do uso do TEF para os contribuintes enquadrados no Simples Nacional deixará de se aplicar a partir do primeiro dia do mês subsequente àquele em que o contribuinte deixar de preencher as condições para seu enquadramento no Simples Nacional.

Existem no mercado dois tipos principais de TEF. O TEF Discado e o TEF Dedicado. O TEF Discado utiliza uma conexão telefônica para efetuar as transações com cartão de crédito e débito. O TEF Dedicado, utiliza uma linha dedicada e possui uma velocidade de transação bem maior que o TEF Discado. Uma nova modalidade de TEF, o chamado TEF via IP está sendo desenvolvida, e permite a utilização de uma conexão de Internet comum para a comunicação com as operadoras de cartão de crédito.

Apesar de a velocidade de transação do TEF Dedicado ser muito maior que a mesma transação no TEF Discado, a versão dedicada é muito menos usada devido ao alto custo do aluguel de uma linha dedicada, e é utilizado quase que exclusivamente por empresas que possuem um alto fluxo de movimentação,

como as grandes redes de supermercados, lojas diversas e grandes postos de combustíveis.

Os equipamentos denominados de POS (Point Of Sale), atualmente alugados pelas administradoras para os contribuintes, que emitem o comprovante da operação com cartão de crédito/débito, deverão ser integrados ao ECF, e passam a emitir o comprovante juntamente com o Cupom Fiscal, efetuando as vendas pela Transferência Eletrônica de Fundos (TEF).

A integração dos POS com o ECF permite maior controle sobre a arrecadação, já que o pagamento efetuado com cartão pelo ECF fica registrado na memória do equipamento, possibilitando a verificação da operação e evitando, ainda, o uso indevido de POS de outro estabelecimento ou de outros Estados em locais para os quais não foram autorizados. Além disso, a operação via ECF auxiliam no combate à sonegação, promovendo, assim, maior justiça tributária entre os contribuintes.

O registro das operações com os cartões via ECF também permite ao lojista, além de economia no aluguel de POS, mais facilidade na escrita fiscal e controle de gestão sobre suas vendas.

Para o consumidor a integração também traz vantagens, pois os pagamentos realizados com cartão de crédito/débito por meio do ECF garantem a emissão de documento com validade fiscal, já que os documentos emitidos pelos POS são apenas um comprovante de pagamento.

De acordo com a seção IV, artigos 71, 72, 73 e 74 da Lei nº 10.297/96, as multas impostas ao contribuinte infrator podem variar entre R\$ 100,00 (cem reais), e chegar até R\$ 15.000,00 (quinze mil reais), de acordo com a irregularidade e infração cometida.

### **3.1.6 Informações sobre operações com cartões de crédito**

De acordo com o art. 46-A da Lei nº 10.297/96 (acrescido pelo art. 1º da Lei nº 13.634/05), desde 22.12.2005, as administradoras de cartões de crédito, débito e similares deverão informar à Secretaria de Estado da Fazenda todas as operações e prestações realizadas por estabelecimento de contribuintes cujos

pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similar, independente da autorização ou não dos contribuintes.

E conforme o art. 179-A do Anexo 5 do RICMS-SC/01 (Decreto nº 200/07), as administradoras de cartões de crédito, débito e similares, informarão "até o 15º (décimo quinto) dia de cada mês", por meio de arquivo eletrônico, as operações e prestações cujo pagamento seja feito por meio de seus sistemas de crédito, débito e similares, no mês anterior, por estabelecimentos de contribuintes do ICMS. Vale ressaltar que estas disposições também se aplicam às processadoras de serviços operacionais relacionados à administração de cartões de crédito ou de débito.

As penalidades impostas às administradoras de cartões de crédito, débito e similares estão previstas na Lei Estadual nº 13.634/05, que acrescentou os artigos 90 A, 90 B, e 90 C, a Lei 10.297/96 do ICMS/SC, conforme abaixo:

Art. 90-A. As administradoras de cartões de crédito, débito e similares que não entregarem as informações sobre as operações realizadas por estabelecimentos de contribuintes cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similar:

MULTA de 0,5% (cinco décimos por cento) do valor das operações ou prestações não informadas ou informadas em desacordo com a legislação, não inferior a R\$ 1.000,00 (um mil reais), por período de apuração e por contribuinte cujas informações não foram entregues ou informadas em desacordo.

Art. 90-B. Inocorrendo o atendimento previsto no art. 46-A, o contribuinte que deixar de entregar as informações sobre as operações ou prestações realizadas pelo estabelecimento, referentes aos recebimentos que tenham ocorrido por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similares, no prazo estabelecido em intimação formal:

MULTA de 0,5% (cinco décimos por cento) do valor das operações ou prestações não informadas ou informadas em desacordo com a legislação, não inferior a R\$ 1.000,00 (um mil reais), por período de apuração cujas informações não foram entregues ou informadas em desacordo.

Art. 90-C. Ficam remetidos os créditos tributários, constituídos com base no inciso II do § 1º do art. 73 desta Lei, decorrentes da não implantação de sistema de transferência de fundos nos termos da legislação aplicável.

§ 1º (...)

§ 2º O disposto neste artigo não autoriza a restituição ou compensação das importâncias já pagas.

Esta medida adotada pela Secretaria de Estado da Fazenda do Estado de Santa Catarina representa uma ofensiva no combate à prática de crimes fiscais. Torna-se praticamente impossível para a empresa contribuinte, omitir ao fisco as operações realizadas em que são utilizados os cartões de crédito e débito como forma de recebimento. Através do cruzamento das informações repassadas pelas

operadoras de cartões de crédito e débito ao fisco, pode-se facilmente identificar a irregularidade fiscal.

### 3.2 O COMBATE À SONEGAÇÃO DO IRPF

Nos últimos anos a Receita Federal do Brasil vem aperfeiçoando as formas de cruzamento de dados para localizar possíveis erros e tentativas de sonegação de impostos. A investigação da variação patrimonial e das movimentações financeiras, por exemplo, são fundamentais para diagnosticar atos de corrupção.

A seguir apresentam-se os principais mecanismos instituídos pelo governo federal, para coibir a prática de sonegação do IRPF. Estas ferramentas permitem que ilícitos sejam detectados e que os recursos sonegados sejam integrados ao erário.

#### 3.2.1 Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira - DIMOF

Após a extinção da Contribuição Provisória sobre a Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF) no final do ano 2007, tornou-se necessário uma medida para que o governo ainda tivesse o controle da movimentação financeira dos contribuintes a partir de então. A medida veio através da Instrução Normativa RFB nº 811/2008, publicada no Diário Oficial da União de 29 de janeiro de 2008, que criou a Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (DIMOF), que é uma obrigação acessória imposta às instituições financeiras.

A DIMOF é de apresentação obrigatória para os bancos de qualquer espécie, cooperativas de crédito e associações de poupança e empréstimo. As instituições financeiras prestarão, por intermédio da DIMOF, informações sobre as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços em conta de depósitos ou conta de poupança, inerentes a depósitos à vista e a prazo; pagamentos efetuados em moeda corrente ou em cheques; emissão de ordens de crédito ou documentos assemelhados e resgates à vista ou a prazo.

De acordo com o art. 3º da IN RFB nº 811/2008, as informações devem ser apresentadas pelas instituições financeiras, em relação aos titulares das operações, quando o total movimentado, em cada semestre, for superior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), no caso de pessoas físicas e R\$ 10.000,00 (dez mil reais), no caso de pessoas jurídicas.

A DIMOF deve ser apresentada, em meio digital, mediante a utilização de aplicativo a ser disponibilizado na página eletrônica da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, até o último dia útil do mês de fevereiro, contendo as informações relativas ao segundo semestre do ano anterior e até o último dia útil do mês de agosto, contendo as informações relativas ao primeiro semestre do ano em curso.

A não apresentação da DIMOF ou sua apresentação de forma inexata ou incompleta sujeitará a instituição financeira às penalidades legais, que para este caso foram definidas em R\$ 50,00 (cinquenta reais) por grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas e R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração, na hipótese de atraso na entrega da declaração.

Caso a instituição não apresente a declaração à RFB, serão lavrados autos de infração complementares até a sua efetiva entrega, e as multas serão majoradas em 100%.

A omissão de informações, o retardo injustificado ou a prestação de informações falsas na DIMOF configura crime, portanto cabe salientar a importância deste demonstrativo que será a única forma do governo realizar a circularização das informações prestadas pelo contribuinte na declaração do imposto de renda com a movimentação bancária existente.

A DIMOF é mais um mecanismo criado pelo fisco para auxiliar no combate à prática de crimes fiscais, pois através do cruzamento das informações contidas na DIMOF, com as declarações prestadas pelos contribuintes podem-se identificar irregularidades na prestação de informações na declaração anual de ajuste do IRPF, e aplicar as penalidades previstas em lei.



### **3.2.2 Declaração de Operações com Cartões de Crédito - DECRED**

A Receita Federal do Brasil implantou mais um instrumento para fiscalizar os contribuintes que declaram renda incompatível com os gastos que realizam. Trata-se da Instrução Normativa RFB nº 341, publicada no Diário Oficial da União em 16 de julho de 2003.

Esta Instrução Normativa instituiu a Declaração de Operações com Cartões de Crédito (DECRED), que deve ser prestada semestralmente pelas administradoras de cartões de crédito sob pena de elevadas multas. A IN RFB 341/2003, determina que as administradoras de cartão de crédito deverão informar as operações efetuadas com cartão de crédito que excedam no mês, R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) para as pessoas físicas e R\$ 10.000,00 (dez mil reais) para as pessoas jurídicas.

O valor a ser declarado será aquele efetivamente pago pelo cliente à administradora na fatura. Desse modo, se o cliente pessoa física gastou R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) em um determinado mês, mas pagou uma fatura, menor, suas informações não serão repassadas à receita.

Por meio da DECRED, as administradoras de cartões de crédito, deverão identificar os usuários dos serviços, tanto titulares dos cartões de crédito quanto estabelecimentos credenciados, e o montante mensal movimentado pelos mesmos, independente da natureza jurídica da operação, em relação a todos os cartões emitidos, inclusive os adicionais.

A identificação será efetuada, em relação aos titulares dos cartões de crédito e aos estabelecimentos credenciados, pelo número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou pelo Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ.

O prazo de entrega é o último dia útil do segundo mês após o fim do semestre do ano-calendário, ou seja, fevereiro e agosto de cada ano.

Não deverão ser incluídas na DECRED, as operações efetuadas com cartões de débito e com cartões de compras emitidos por pessoa jurídica cuja utilização seja restrita a aquisição de produtos e serviços junto a seus estabelecimentos ou empresas ligadas, denominados "private label".

De acordo com o art. 7º, da IN RFB 341/2003, a não apresentação da DECRED ou sua apresentação de forma inexata ou incompleta pela administradora de cartões de crédito, implica em multas de:

- a) R\$ 50,00 (cinquenta reais) por grupo de cinco informações inexatas, incompletas ou omitidas;
- b) R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês calendário ou fração, na hipótese de atraso na entrega da DECRED; e,
- c) as multas poderão ser majoradas em 100%, caso seja lavrado auto de infração.

Ademais, a omissão de informações, o atraso injustificado ou a prestação de informações falsas na DECRED, configura crime contra a ordem tributária, nos termos do artigo 10, da LC nº 105/01 e do artigo 2º da Lei nº 8.137/90.

A intenção da Receita Federal do Brasil é identificar os contribuintes que gastam mais do que permitiria a renda por eles declarada, bem como as lojas que vendem pelo cartão de crédito, mas não emitem nota fiscal e, portanto, não declaram essas receitas para fins de apuração dos tributos.

Da mesma forma, o fisco também amplia a fiscalização no recolhimento de tributos federais. É, por exemplo, mais fácil saber quanto as empresas faturam com cartões de crédito e quanto devem recolher de tributos. Pode ser observado também se há instituições financeiras que não percebem movimentações suspeitas de cartões de crédito e identificar empresas que pagam salários indiretos com a cessão de cartões a funcionários.

### **3.2.3 Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias - DIMOB**

A Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (DIMOB), foi instituída pela RFB através da IN SRF nº 304 (DOU) de 24.2.2003, e é obrigatória para as seguintes pessoas jurídicas ou equiparadas:

I- construtoras ou incorporadoras, que comercializarem unidades imobiliárias por conta própria; e

II- imobiliárias e administradoras de imóveis, que realizarem intermediação de compra e venda ou de aluguel de imóveis.

§1º. As pessoas jurídicas de que trata o inciso I deverão identificar o adquirente e a unidade imobiliária comercializada, bem assim informar a data, o valor total da operação e o valor recebido no ano.

§2o. As pessoas jurídicas de que trata o inciso II, deverão;

- I- em relação à intermediação de compra e venda de imóveis, identificar as partes contratantes, o imóvel objeto da venda, bem assim informar a data e o valor total da operação e o valor da comissão percebida pela intermediação;
- II - em relação à intermediação de aluguel de imóveis, identificar as partes contratantes e o imóvel locado, bem assim informar o valor do aluguel percebido pelo locador e o valor da comissão percebida pela intermediação.

A DIMOB deve ser apresentada pelo estabelecimento matriz, contendo as informações de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica, até o último dia útil do mês de fevereiro do ano subsequente ao que se refiram as suas informações. Ou seja, a DIMOB relativa ao ano de 2009, teve como prazo de entrega o dia 26 de fevereiro de 2010.

De acordo com o art. 3º da IN SRF 304/2003, a pessoa jurídica que deixar de apresentar a DIMOB no prazo estabelecido, ou que apresentá-la com incorreções ou omissões, sujeitar-se-á às seguintes multas:

- a) R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês- calendário, no caso de falta de entrega da Declaração ou de entrega após o prazo;
- b) cinco por cento, não inferior a R\$ 100,00 (cem reais), do valor das transações comerciais, no caso de informação omitida, inexata ou incompleta.

A omissão de informações ou a prestação de informações falsas na DIMOB configura também crime contra a ordem tributária prevista no art. 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, sem prejuízo das demais sanções cabíveis.

A Receita Federal editou em 15 de dezembro de 2006, a IN SRF 694/06, que dispõe sobre a atualização da DIMOB – Declaração de Informações sobre as Atividades Imobiliárias, com algumas modificações para a entrega da declaração. Há que se ressaltar a necessidade de usar outro programa gerador da DIMOB, inclusive para entrega de declarações em atraso ou retificadoras.

As principais alterações introduzidas pela IN SRF 694/06 foram:

- a) torna-se obrigatória para as pessoas jurídicas, que realizam sublocação de imóveis, além de ter incluído, também, "patrimônio próprio" no inciso IV do mesmo artigo.
- b) Ampliação do prazo para as informações nos casos de extinção, fusão, incorporação e cisão total da pessoa jurídica, que antes era de 30

(trinta) dias corridos e agora é até o último dia útil do mês subsequente à ocorrência do evento (§ 2º do art. 1º).

- c) os pagamentos efetuados no ano devem ser discriminados mensalmente.
- d) o prazo para aplicação da multa no caso de não apresentação da DIMOB, é o primeiro dia subsequente ao fixado para a entrega da DIMOB. Na IN anterior não constava prazo.

Um dos objetivos do fisco é analisar a evolução do patrimônio dos contribuintes, verificar se os bens declarados são compatíveis com os rendimentos recebidos, e por meio da DIMOB, a RFB consegue identificar a omissão de informações sobre transações imobiliárias realizadas pelos contribuintes, e não declaradas, aplicando as sanções legais cabíveis.

### **3.2.4 Declaração sobre Operações Imobiliárias – DOI**

Conforme a Instrução Normativa SRF nº 163, de 23 de dezembro de 1999, os serventuários da justiça, responsáveis por Cartório de Notas, de Registro de Imóveis e de Títulos e Documentos, estão obrigados a fazer comunicação a RFB dos documentos lavrados, anotados, matriculados, registrados e averbados em seus cartórios e que caracterizem aquisição ou alienação de imóveis, realizada por pessoa física ou jurídica, independentes de seu valor.

O valor da operação imobiliária será o informado pelas partes ou, na ausência deste, o valor que serviu de base para o cálculo do imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis – ITBI ou do imposto sobre Transmissão "Causa Mortis" e Doação de Quaisquer Bens e Direitos – ITCD.

O Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976, em seu art. 15 estabelece:

Art 15. Os serventuários da Justiça responsáveis por Cartório de Notas ou de Registro de Imóveis, Títulos e Documentos, ficam obrigados a fazer comunicação à Secretaria da Receita Federal dos documentos lavrados, anotados, averbados ou registrados em seus Cartórios e que caracterizam aquisição ou alienação de imóveis por pessoas físicas, conforme definidos no art. 2º § 1º do Decreto-lei nº 1.381, de 23 de dezembro de 1974.

A Receita Federal do Brasil, através da IN SRF nº 473, de 23 de novembro de 2004, aprovou o programa e as instruções para preenchimento da DOI, versão 6.0, e definiu regras para a sua apresentação entre outras providências, conforme abaixo:

Artigo 2º ...

§ 3º O preenchimento da DOI deve ser feito:

I - pelo Serventuário da Justiça titular ou designado para o Cartório de Ofício de Notas, quando da lavratura do instrumento que tenha por objeto a alienação de imóveis, fazendo constar do respectivo instrumento a expressão "EMITIDA A DOI";

II - pelo Serventuário da Justiça titular ou designado para o Cartório de Registro de Imóveis, quando o documento tiver sido:

a) celebrado por instrumento particular;

b) celebrado por autoridade particular com força de escritura pública;

c) emitido por autoridade judicial (adjudicação, herança, legado ou meação);

d) decorrente de arrematação em hasta pública; ou

e) lavrado pelo Cartório de Ofício de Notas e não constar a expressão "EMITIDA A DOI".

III - pelo Serventuário da Justiça titular ou designado para o Cartório de Registro de Títulos e Documentos, quando promover registros de documentos que envolvam alienações de imóveis, celebradas por instrumento particular, fazendo constar do respectivo documento a expressão "EMITIDA A DOI".

Conforme a Instrução Normativa SRF nº 473, de 23 de novembro de 2004, a DOI deverá ser apresentada até o último dia útil do mês subsequente ao da lavratura, anotação, averbação, matrícula ou registro do documento, por intermédio da Internet, utilizando-se a última versão do programa Receitanet disponível no endereço eletrônico da RFB.

De acordo com o art. 6º da IN SRF 473/2004, no caso de falta de apresentação da declaração ou apresentação após o prazo fixado, o Serventuário da Justiça estará sujeito à multa de 0,1% ao mês-calendário ou fração, sobre o valor da operação, limitada a 1%. A multa poderá ser reduzida à metade, caso a declaração seja apresentada antes de qualquer procedimento de ofício. Ou ainda, reduzida a setenta e cinco por cento, caso a declaração seja apresentada no prazo fixado em intimação.

O Serventuário da Justiça que apresentar DOI com incorreções ou omissões será intimado a apresentar declaração retificadora, no prazo estabelecido pela Secretaria da Receita Federal, e sujeitar-se-á à multa de R\$ 50,00 (cinquenta reais) por informação inexata, incompleta ou omitida, que será

reduzida em cinquenta por cento, caso a retificadora seja apresentada no prazo fixado.

A multa terá como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não apresentação, da lavratura do auto de infração.

A DOI é uma declaração que informa ao fisco todas as operações de bens imóveis, realizadas pelos contribuintes, independentemente do valor da transação. Desta forma, representa uma fonte de informações que cruzada com as informações prestadas por meio da DIRPF, auxilia no combate à prática de crimes de ordem fiscal, pois a evolução patrimonial do contribuinte deve ser comprovada e compatível com seus rendimentos, e recebimentos.

### **3.2.5 Declaração de Serviços Médicos - DMED**

Foi publicada no DOU de 23 de dezembro de 2009 a Instrução Normativa nº 985 da RFB, que instituiu a Declaração de Serviços Médicos (DMED). A DMED deverá conter informações de pagamentos recebidos por pessoas jurídicas ou equiparadas nos termos da legislação do imposto de renda, prestadoras de serviços de saúde e operadoras de planos privados de assistência à saúde.

Segundo dados da RFB, cerca de 130 mil pessoas jurídicas operam atualmente no setor de serviços de saúde, com situação cadastral regular.

A medida visa, além de coibir à apresentação de recibos falsos, com o objetivo de amenizar a carga do Imposto de Renda de alguns contribuintes, diminuir a quantidade de Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF) retida em malha fiscal em razão de despesas médicas.

O objetivo da DMED é fornecer informações para validar as despesas médicas declaradas pelas pessoas físicas e assim evitar a retenção, em malha fiscal, das declarações.

A Receita Federal do Brasil recebe anualmente, mais de 27 milhões de declarações do imposto de renda da pessoa física. A meta é possibilitar

verificação automática e ágil dos valores declarados, mantendo o controle das informações relacionadas à apuração do imposto.

A primeira DMED deverá ser entregue em 2011, com dados relativos ao ano-calendário de 2010. A partir de 2011, a pessoa física poderá verificar se suas despesas médicas declaradas foram informadas em DMED por meio da consulta ao extrato da Declaração do Imposto de Renda, disponível na página da RFB na internet.

O texto da IN RFB 985/2009 em seu artigo 3º, define como serviço de saúde todo “os serviço prestado por psicólogos, fisioterapeutas, terapeutas ocupacionais, fonoaudiólogos, dentistas, hospitais, laboratórios, serviços radiológicos, serviços de próteses ortopédicas e dentárias, e clínicas médicas de qualquer especialidade, bem como os prestados por estabelecimento geriátrico classificado como hospital pelo Ministério da Saúde e por entidades de ensino destinadas à instrução de deficiente físico ou mental são considerados serviços de saúde para fins desta Instrução Normativa.”.

Na declaração deverá constar, entre outras informações, o número do CPF e o nome completo de quem pagou o serviço, os valores recebidos e os reembolsados pelos planos de saúde, ano a ano.

De acordo com o artigo 5º da IN RFB 985/2009, a multa para quem não apresentar a DMED no prazo estabelecido, ou apresentar o documento com erros ou omissões, será de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) por mês-calendário ou fração, no caso de falta de entrega da Declaração ou de sua entrega após o prazo. No caso de informações omitidas ou inexatas, a multa será de 5%, valor que não poderá ser inferior a R\$ 100,00 (cem reais).

Segundo dados da RFB, em 2009, 65% dos pagamentos declarados nas DIRPF retidas em razão das despesas médicas foram feitos a hospitais, clínicas, laboratórios e planos de saúde no Brasil. Esses pagamentos respondem por 75% do valor de despesas médicas dessas mesmas declarações.

Os profissionais liberais pessoas físicas, que prestem serviços de saúde, mas não estejam equiparados a pessoas jurídicas e planos públicos de assistência à saúde, estão desobrigados à entrega da DMED.

Com esta medida a Receita Federal do Brasil consegue realizar o cruzamento de informações das despesas médicas dedutíveis prestadas pelos

contribuintes, com as informações contidas na DMED e, desta forma, identificar prováveis irregularidades cometidas.

Como as despesas médicas são passíveis de dedução na base de cálculo do IRPF, a DMED é uma ferramenta que visa detectar e coibir a prática criminal, utilizada pelos contribuintes que com o objetivo de pagar menos imposto de renda, passam informações de pagamentos com despesas médicas que na verdade não aconteceram. Desta forma, o fisco consegue identificar com maior facilidade, através do cruzamento das informações, os reais gastos realizados pelos contribuintes com saúde.

### 3.3 CONSIDERAÇÕES GERAIS SOBRE OS MECANISMOS DE COMBATE À SONEGAÇÃO DO ICMS E DO IRPF

Com o objetivo de coibir a sonegação do ICMS, o governo estadual em conjunto com a União, e em atendimento às medidas lançadas pelo governo federal, visando facilitar o fornecimento de informações dos contribuintes e de aprimorar o fluxo de dados nas administrações tributárias, criou no período de janeiro de 2001 a dezembro de 2009, algumas ferramentas que facilitam o acompanhamento e controle das operações de prestação e venda de mercadorias e serviços no Estado de Santa Catarina, conforme figura a seguir:

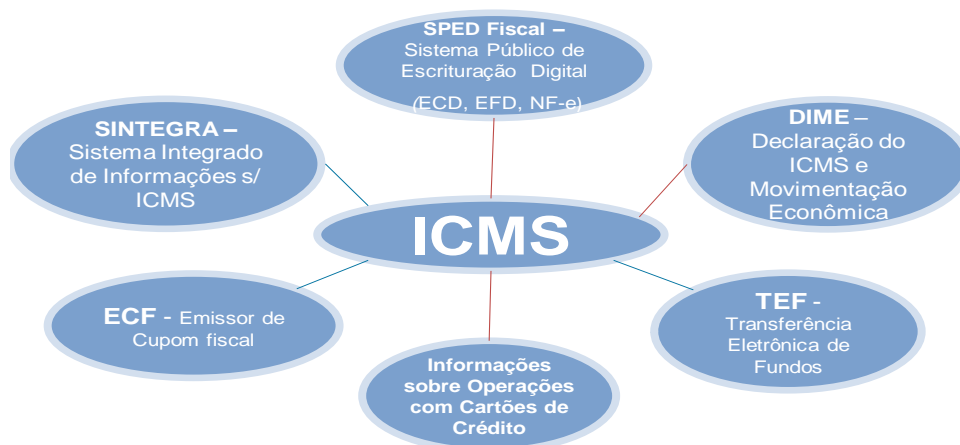


Figura 1: Mecanismos de combate à sonegação do ICMS  
Fonte: autor



Segundo informações prestadas pela Diretoria de Fiscalização da SEFAZ/SC, as ferramentas utilizadas no acompanhamento, monitoramento e auditoria dos contribuintes do ICMS, tem uma importância fundamental no combate à prática de crimes fiscais.

Com a implantação do SINTEGRA, da DIME, do SPED Fiscal (ECD, EFD, e NF-E), do ECF, do TEF, e a obrigatoriedade das administradoras de cartões de crédito, débito e similares de prestar informações ao Estado de SC, tornou-se menos complicado para o fisco acompanhar a movimentação econômica e financeira dos contribuintes. Por meio dessas ferramentas, o governo consegue saber, em certos casos até mesmo em tempo real, o faturamento realizado por uma empresa, contribuinte do ICMS. É possível saber, por exemplo, se o valor que o contribuinte declarou de arrecadação, confere com o que realmente foi arrecadado.

De acordo com informações obtidas diretamente na SEFAZ/SC, o Setor de fiscalização da SEFAZ/SC possui 18 (dezoito) Grupos Especialistas por Setores Econômicos, dentre eles: GESTEX (setor têxtil), GESTRAN (Setor de Transporte), GESENE (Setor de Energia Elétrica), GESSUPER (Setor Supermercadista), GESAGRA (Setor Agroindústria). Estes grupos realizam anualmente o planejamento de atuação para o exercício seguinte, onde são definidas as empresas que receberão um acompanhamento especial por parte dos fiscais, dentro dos setores econômicos mais representativos, e também considerando as principais empresas responsáveis por cerca de 80% da arrecadação do ICMS.

O SINTEGRA, que é a emissão dos livros fiscais por meio de sistema eletrônico de processamento de dados, juntamente com a DIME, que informa ao fisco toda movimentação econômica do contribuinte, entre elas, as entradas e saídas de mercadorias, bens e serviços, o resumo da apuração dos débitos e créditos do imposto, são ferramentas fundamentais para os fiscais da receita estadual realizarem o seu trabalho de combate a sonegação fiscal. Através do cruzamento das informações contidas nos referidos documentos fiscais, pode-se constatar qualquer irregularidade fiscal praticada pelo contribuinte.

Diferentemente dos métodos utilizados no passado, quando os órgãos de fiscalização não dispunham de ferramentas como o SINTEGRA, a DIME, e a própria NF-e, atualmente, a atuação da fiscalização é realizada primeiramente através do acompanhamento das informações prestadas pelos contribuintes por

meio eletrônico. Quando constatada alguma irregularidade, o fisco faz um acompanhamento mais detalhado das operações do contribuinte, e se confirmados os indícios de sonegação, é realizada a auditoria fiscal, da qual poderá ser o contribuinte notificado, e indiciado por prática de crime fiscal, cuja pena pode variar desde pagamento de multas, à detenção do contribuinte responsável.

Quando o projeto SPED Fiscal, que é composto basicamente de três ferramentas que são: ECD, ECF e NF-e, for totalmente implantado no Estado de Santa Catarina, o SINTEGRA, e a DIME deixarão de existir, pois as informações prestadas pelo contribuinte através do Sistema Público de Escrituração Digital, além de trazer a uniformidade das informações entre as unidades da federação, melhorando sua qualidade, também irá aperfeiçoar e fortalecer ainda mais o controle da fiscalização tributária estadual.

O SPED Fiscal começou a ser implantado no Estado de Santa Catarina em 01 de janeiro de 2009, e segundo dados da SEFAZ/SC, foram recebidos até o mês de dezembro/2009, 85.232 (oitenta e cinco mil, duzentos e trinta e dois) arquivos, sendo 35.432 (trinta e cinco mil, quatrocentos e trinta e dois) de contribuintes de Santa Catarina, e 49.800 (quarenta e nove mil e oitocentos) de empresas de outras unidades da federação. Também em 2009, foram autorizadas cerca de 33 (trinta e três) milhões de NF-e, para 6.220 (seis mil e duzentas e vinte) empresas.

Segundo informações divulgadas pela SEFAZ/SC, o Estado de Santa Catarina é destaque nacional nos controles fiscais aplicados ao setor varejista. Desde o uso das antigas máquinas registradoras até a comunicação dos equipamentos com a SEFAZ/SC, utilizando a tecnologia GPRS (General Packet Radio Service), que é um novo serviço de valor agregado não baseado em voz que permite o envio e recepção de informações através de uma rede telefônica móvel. O primeiro equipamento fiscal de controle exclusivo dos restaurantes foi desenvolvido no Estado de SC, participando técnicos da SEFAZ/SC, fabricantes e empresários do setor.

De acordo com informações obtidas na SEFAZ/SC, o Estado de Santa Catarina foi quem implementou o primeiro equipamento fiscal com a tecnologia da Memória de Fita-detalhe que passou a armazenar os Cupons Fiscais em pequenos chips, substituindo a bobina de papel, que acarretava custos de

manutenção para os contribuintes. Esta tecnologia facilitou a identificação de sonegação fiscal nos contribuintes, pois os dados são obtidos de forma ágil e segura, possibilitando que os trabalhos dos Auditores Fiscais sejam realizados por meio de planilhas eletrônicas.

A Secretaria do Estado da Fazenda passou também a exigir que os comerciantes de Santa Catarina utilizassem o ECF – Emissor de Cupom Fiscal e o TEF – Transferência Eletrônica de Fundos. Esta medida juntamente com a instituição da Lei nº 13.634/05, que obriga as administradoras de cartões de crédito, débito e similares, a informar à SEFAZ/SC as operações e prestações realizadas por estabelecimento de contribuintes cujos pagamentos sejam realizados por meio de seus sistemas de crédito, débito ou similar, independente da autorização ou não dos contribuintes, representaram um importante golpe contra os sonegadores do ICMS, pois, através dessas importantes ferramentas o fisco consegue controlar toda movimentação econômica realizada no comércio varejista, e verificar se as operações realizadas estão sendo informadas em sua plenitude à fiscalização tributária.

Segundo informações do setor de fiscalização da SEFAZ/SC, somente no ano de 2009, foram realizadas com a utilização dessas ferramentas, três grandes operações de combate a sonegação do ICMS, denominadas Operação Malha Cartão 1, 2 e 3, respectivamente. Como resultados dessas operações foram emitidas mais de 300 (trezentas) notificações, cujo valor notificado ficou em torno de R\$ 19.000.000,00 (dezenove milhões de reais).

O IRPF é um imposto direto que incide sobre o rendimento recebido pela pessoa física. Seu recolhimento pode ocorrer mensalmente, direto na fonte quando o contribuinte recebe algum rendimento, de fonte pagadora pessoa jurídica, ou também poderá ocorrer quando da apuração realizada através da DIRPF ou declaração de ajuste anual. Existem situações em que os contribuintes ficam isentos do pagamento do IRPF, dependendo da faixa de rendimentos em que são enquadrados.

O Regulamento do Imposto de Renda permite que algumas despesas sejam deduzidas integral ou parcialmente da base de cálculo do IRPF. Este é considerado o caminho mais comum utilizado pelos contribuintes interessados em reduzir o pagamento do tributo.

A outra forma de fugir da tributação do IRPF é a omissão das operações financeiras e patrimoniais realizadas pelos contribuintes. Os sonegadores geralmente não informam ao fisco suas transações de compra, venda e locação de imóveis, suas aplicações financeiras, e demais operações que alteram o seu patrimônio.

Ciente das principais formas de prática da sonegação fiscal, a RFB criou mecanismos para coibir a ação dos sonegadores do IRPF, conforme figura a seguir:

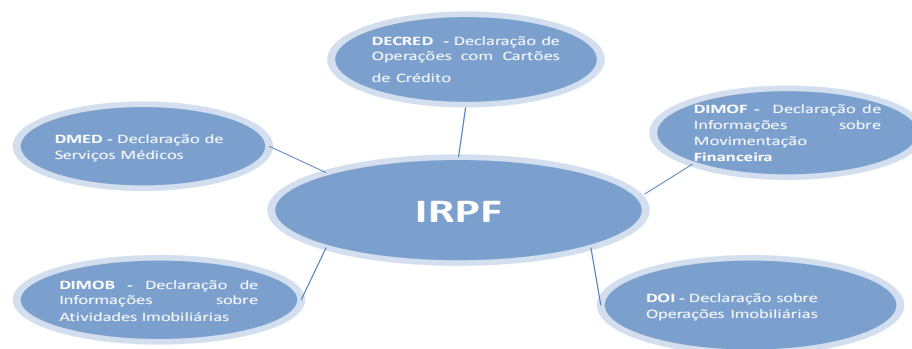


Figura 2: Mecanismos de combate à sonegação do IRPF  
Fonte: autor

Estes mecanismos, são obrigações acessórias que auxiliam no controle da arrecadação do IRPF, dentre elas podem-se citar as principais:

- Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira - através da DIMOF, as instituições financeiras estão obrigadas a repassar à RFB informações sobre as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços em conta de depósitos ou conta de poupança, inerentes a depósitos à vista e a prazo; pagamentos efetuados em moeda corrente ou em cheques; emissão de ordens de crédito ou documentos assemelhados e resgates à vista ou a prazo. As informações devem ser apresentadas pelas instituições financeiras, quando o total movimentado em cada semestre, for superior a R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), no caso de pessoas físicas e R\$ 10.000,00 (dez mil reais), no caso de pessoas jurídicas.

- b) Declaração de Operações com Cartões de Crédito - a DECRED serve para a RFB verificar se as rendas declaradas pelos contribuintes são incompatíveis com os gastos que realizam. Por meio desta Declaração, as administradoras de cartão de crédito deverão informar ao fisco, as operações efetuadas com cartão de crédito que excedam R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) para as pessoas físicas;
- c) Declaração de Serviços Médicos - A DMED deverá conter informações de pagamentos recebidos por pessoas jurídicas ou equiparadas, nos termos da legislação do imposto de renda, prestadoras de serviços de saúde e operadoras de planos privados de assistência à saúde. Através da DMED a RFB pode constatar se as informações prestadas pelos contribuintes, referentes às despesas dedutíveis realizadas com saúde foram realmente realizadas e estão registradas no valor correto;
- d) Declaração sobre Operações Imobiliárias, e Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias – através da DOI e da DIMOB, a RFB consegue identificar se as locações, aquisições e alienações de bens imóveis realizadas pelos contribuintes foram devidamente informadas em sua totalidade;

A RFB vem criando ferramentas para auxiliar no controle da arrecadação do IRPF, com o auxílio da tecnologia da informação, através da qual consegue confrontar as informações declaradas pelos contribuintes, com as informações constantes nas declarações apresentadas neste trabalho.

## 4 CONCLUSÕES

Por meio desta pesquisa, e sem a pretensão de esgotar o tema, devido a sua complexidade, verificou-se que as principais formas de crimes tributários praticados no Brasil são a sonegação fiscal, a fraude fiscal e o conluio. Constatou-se também, que os órgãos governamentais nos âmbitos federal e estadual, têm criado vários mecanismos de combate à prática de crimes fiscais relacionados ao IRPF e ao ICMS.

A utilização da tecnologia de informação, por meio dos bancos de dados, criados através de informações contidas nas diversas declarações exigidas dos contribuintes pelo fisco, facilitam sobremaneira a atuação eficiente dos órgãos de fiscalização tributária.

O objetivo geral da pesquisa foi atingido, pois foram levantados os principais mecanismos de combate à sonegação do IRPF existentes no Brasil, e também os mecanismos utilizados pelo Estado de Santa Catarina, no combate à prática de crimes fiscais relacionados ao ICMS, que é a maior fonte da receita tributária estadual.

Os objetivos específicos também foram ser alcançados, conforme comentários descritos nos parágrafos seguintes.

Os crimes fiscais relacionados ao recolhimento do ICMS ocorrem geralmente quando o contribuinte não registra as entradas de mercadorias em estoque, e conseqüentemente não registra as receitas oriundas da comercialização das mercadorias. Neste caso, o governo perde em arrecadação duplamente, pois, além de não arrecadar o ICMS devido nas operações realizadas pelos contribuintes, as empresas que fornecem as mercadorias ao contribuinte sonegador, acabam por vender a nota fiscal da operação, a outro contribuinte que utiliza o documento fiscal para obter crédito tributário, através da compensação do ICMS.

O ICMS é o principal imposto do Estado de Santa Catarina. Segundo dados da SEFAZ/SC, a arrecadação do ICMS em Santa Catarina no ano de 2001 foi de R\$ 3,3 bilhões (três bilhões e trezentos milhões). Já no ano de 2009, foram arrecadados R\$ 11,3 bilhões (onze bilhões e trezentos milhões), representando um crescimento em torno de 365% entre os anos de 2001 a 2009.

Um aspecto importante é o efeito psicológico que os mecanismos de combate a sonegação fiscal exercem sobre os contribuintes. Ao tomar conhecimento da existência das ferramentas utilizadas pelo fisco no controle da arrecadação tributária estadual, o contribuinte conscientiza-se que a melhor atitude a tomar é declarar e recolher seus impostos devidamente, sob pena de ser enquadrado na lei de crimes tributários, que prevê além de multas a reclusão pelo período de até 2 (dois) anos.

Com relação às medidas de combate a sonegação do IRPF, pôde-se evidenciar que a Receita Federal do Brasil vem cada vez mais fechando o cerco contra a sonegação do IRPF.

Por meio da aprovação de IN, foram criados mecanismos capazes de formarem um valioso banco de dados, que são utilizados pela RFB para verificar se as informações prestadas pelos contribuintes pessoas físicas, são realmente fidedignas e estão dispostas em sua totalidade.

A Receita Federal do Brasil utiliza-se da tecnologia da informação para atuar no combate à prática da sonegação fiscal. Dispõe de potentes e modernos equipamentos. Através das informações contidas nas declarações DIRPF, DOI, DIMOF, DIMOB, DMED, entre outras, são formados bancos de dados capazes de cruzar todas as informações de cada contribuinte, e facilmente identificar qualquer irregularidade nas declarações por eles apresentadas. Vivemos no Brasil, um verdadeiro “big brother fiscal”, onde o fisco consegue por meio do uso da tecnologia, identificar os recebimentos e gastos realizados pelos contribuintes, permitindo assim, a autuação do contribuinte sonegador.

Desta forma, pode-se constatar que a União e o Estado de Santa Catarina, no cumprimento do dever de gerar receitas através da arrecadação tributária, têm atuado de forma unificada, padronizada e eficiente, no combate a prática de crimes fiscais.

Como sugestão para outras pesquisas, sugere-se o acompanhamento da implantação total do SPED Fiscal em Santa Catarina, mais diretamente a EFD, que depois de implementada irá substituir o SINTEGRA e a DIME. Além disso, considera-se importante a realização de estudos destinados à descoberta de novos tipos de crimes fiscais praticados no Brasil, e seus mecanismos de combate.

## REFERÊNCIAS

ADATI, Ricardo. **Aspectos atuais do regime de responsabilidade por substituição no ICMS: comentários à decisão proferida pelo STF na ADIN nº 1851-4**. Disponível em: [HTTP://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3920&2](http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=3920&2). Acesso em: 10 out. 2008.

AMARAL, G. L. do Et AL. **Estudo sobre sonegação fiscal das empresas brasileiras**. IBPT: Curitiba, 2009. Disponível em: [www.ibpt.com.br](http://www.ibpt.com.br). Acesso em 18 nov. 2009.

ANDRADE Filho, Edmar Oliveira. **Imposto de Renda das Empresas**. São Paulo: Atlas 2005;

BRASIL, **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 05 de outubro de 1988. (Promulgada em 5-10-1988). Organizador: Moraes, Alexandre de. São Paulo: Atlas 2008;

BRASIL, **Emenda Constitucional Nº 42, de 19 DE DEZEMBRO de 2003**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/Emendas/Emc/emc42.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc42.htm). Acesso em 15 jan. 2010.

BRASIL, Decreto n. 3.000/99 – **Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99**, de 26 de março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: [HTTP://receita.fazenda.gov.br/legislacao](http://receita.fazenda.gov.br/legislacao). Acesso em: 15 out. 2009.

BRASIL, **Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007**. Institui o Sistema Público de Escrituração Digital – Sped. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6022.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Decreto/D6022.htm). Acesso em 13 jan. 2010.

BRASIL, **Decreto-Lei Nº 195, de 24 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a cobrança da Contribuição de Melhoria. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/>. Acesso em 22 dez. 2009.

BRASIL, **Decreto-Lei Nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976**. Dispõe sobre a tributação de resultados obtidos na venda de participações societárias pelas pessoas físicas; altera o Decreto-lei nº 1.381, de 23 de dezembro de 1974, que



dispõe sobre o tratamento tributário aplicável à pessoa física equiparada à pessoa jurídica em decorrência de operações com imóveis, e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Decreto-Lei/1965-1988/Del1510.htm>. Acesso em 20 jan. 2010.

BRASIL, **Decreto-Lei Nº 2.848, de 07 DE DEZEMBRO DE 1940**. Código Penal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Decreto-Lei>. Acesso em 20 dez. 2009.

BRASIL, **Emenda Constitucional nº 18, de 06 de dezembro de 1965**. Dispõe sobre Reforma do Sistema Tributário Nacional. Disponível em <https://legislacao.planalto.gov.br/legisla/legislacao.nsf>. Acesso em 05 dez. 2009.

BRASIL, **Lei complementar Nº 87, de 13 de setembro de 1996**. Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. (LEI KANDIR). Disponível em <http://www.portaltributario.com.br/legislacao/lc87.htm>. Acesso em 11 jan. 2010.

BRASIL, **Lei complementar 104, de 10 de janeiro de 2001**. Altera dispositivos da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2001>. Acesso em 14 jan. 2010.

BRASIL, **Lei complementar 105, de 10 de janeiro de 2001**. Dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil/LEIS/LCP/Lcp105.htm>. Acesso em 19 jan. 2010.

BRASIL, **Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964**. Dispõe sobre o Imposto de Consumo e reorganiza a Diretoria de Rendas Internas. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L4502.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L4502.htm). Acesso em 23 set. 2009.

BRASIL, **Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS). Acesso em 10 jan. 2010.

BRASIL, **Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990**. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras

**providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/LEIS/L8137.htm>. Acesso em 08 out. 2009.

BRASIL, **Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.** Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/ant2001/lei953297.htm>. Acesso em 14 jan. 2010.

CONFAZ, **Ajuste SINIEF 07/05.** Institui a Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2005>. Acesso em 19 jan. 2010.

CONFAZ, **CONVÊNIO ICMS 85/01, de 28 de setembro de 2001.** Estabelece requisitos de hardware, de software e gerais para desenvolvimento de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), os procedimentos aplicáveis ao contribuinte usuário de ECF e às empresas credenciadas, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/Confaz/confaz/Convenios/ICMS/2001/CV085>. Acesso em 13 jan. 2010.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Direito tributário:** para os cursos de Administração e Ciências Contábeis. 4. Ed. São Paulo: 2005.

FERNANDES, Marcos Antonio Oliveira.; SILVA, Mauro José. **Direito tributário.** 3. Ed. São Paulo: BF&A, 2006.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 5. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia científica: ciência e conhecimento científico, métodos científicos, teoria, hipóteses e variáveis.** 5. ed. rev. e ampl. São Paulo (SP): Atlas, 2007.

MARIAN, Sérgio. **Crimes contra a Ordem Tributária.** 1998. Monografia. (Bacharel em Ciências Contábeis). Curso de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 1998.

MOREIRA, Melsi. ICMS: Sonegação Fiscal e Danos Sociais. Dissertação (Mestre em Ciências Humanas – Especialidade Direito). Curso de Direito, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 1999.

MINISTÉRIO DA FAZENDA, **Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica**. Disponível em <http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/Legislacao>.

MINISTÉRIO DA FAZENDA, **Convênio 57/95, de 28 de junho de 1995**. Dispõe sobre a emissão de documentos fiscais e a escrituração de livros fiscais por contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados. Disponível em: [WWW.sintegra.gov.br](http://WWW.sintegra.gov.br). Acesso em 14 jan. 2010.

RECEITA FEDERAL, **Instrução Normativa SRF nº 197, de 10 de setembro de 2002**. Dispõe sobre as multas aplicáveis aos casos de atraso, falta de apresentação e irregularidades no preenchimento da Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (Dirf). Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao>. Acesso em 20 jan. 2010.

RECEITA FEDERAL, **Instrução Normativa SRF nº 304, de 21 de fevereiro de 2003**. Institui a Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (Dimob), e dá outras providências. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao>. Acesso em 17 jan. 2010.

RECEITA FEDERAL, **Instrução Normativa RFB nº 341, de 15 de julho de 2003**. Institui a Declaração de Operações com Cartões de Crédito (Decred) e dá outras providências. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao>. Acesso em 18 jan. 2010.

RECEITA FEDERAL, **Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de novembro de 2007**. Institui a Escrituração Contábil Digital. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2007/in7872007.htm>. Acesso em 15 jan. 2010.

RECEITA FEDERAL, **Instrução Normativa RFB nº 694, de 13 de dezembro de 2006**. Dispõe sobre a Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias (Dimob) e dá outras providências. Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao>. Acesso em 21 jan. 2010.

RECEITA FEDERAL, **Instrução Normativa RFB nº 811, de 28 de janeiro de 2008**. Institui a Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira (Dimof) e dá outras providências. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/ins/2008>. Acesso em 01 fev. 2010.

RECEITA FEDERAL, **Instrução Normativa RFB nº 825, de 21 de fevereiro de 2008**. Altera o art. 5º da Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de dezembro de

2007, que institui a Escrituração Contábil Digital. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Ins/2008/in8252008.htm>. Acesso em 13 jan. 2010.

RECEITA FEDERAL, **Instrução Normativa RFB nº 926, de 11 de março de 2009**. Altera os artigos 2, 3, 5, 6 e 7º da Instrução Normativa RFB nº 787, de 19 de dezembro de 2007, que institui a Escrituração Contábil Digital e o Manual de Orientação do Leiaute. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2009/in9262009.htm>. Acesso em 16 jan. 2010.

RECEITA FEDERAL, **Instrução Normativa RFB nº 959, de 23 de julho de 2009**. Dispõe sobre a apresentação da Declaração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (DITR) referente ao exercício de 2009 e dá outras providências. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao>. Acesso em 22 jan. 2010.

RECEITA FEDERAL, **Instrução Normativa RFB nº 983, de 18 de dezembro de 2009**. Dispõe sobre a Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf) e o programa gerador da Dirf 2010. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao>. Acesso em 09 fev. 2010.

RECEITA FEDERAL, **Instrução Normativa RFB nº 985, de 22 de dezembro de 2009**. Institui a Declaração de Serviços Médicos (Dmed). Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao>. Acesso em 23 jan. 2010.

RECEITA FEDERAL, **Instrução Normativa SRF nº 163, de 23 de dezembro de 1999**. Aprova o programa gerador de Declaração sobre Operações Imobiliárias - DOI em disquete, versão 3.0, define regras para a sua apresentação e dá outras providências. Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/Ant2001/1999/in16399.htm>. Acesso em 19 jan. 2010.

RECEITA FEDERAL, **Instrução Normativa SRF nº 473, de 23 de novembro de 2004**. Aprova o programa e as instruções para preenchimento da Declaração sobre Operações Imobiliárias, versão 6.0, define regras para a sua apresentação e dá outras providências. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao>. Acesso em 21 jan. 2010.

ROSSI, Ângelo Rafael. **Crimes de sonegação fiscal**. Rio de Janeiro: Edição Jurídica e Universitária, 1967.

SANTA CATARINA, **Decreto nº 1.036, de 28 de janeiro de 2008**. Introduz as Alterações 1.508 a 1.520 no RICMS/SC. Disponível em: [http://200.19.215.13/legtrib\\_internet/html/Decretos/2008/Dec\\_08\\_1036.htm](http://200.19.215.13/legtrib_internet/html/Decretos/2008/Dec_08_1036.htm). Acesso em 14 jan. 2010.

SANTA CATARINA, **Decreto nº 2.870, de 28 de agosto de 2001**. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação do Estado de Santa Catarina. Disponível em: [www.sef.sc.gov.br](http://www.sef.sc.gov.br). Acesso em 13 jan. 2010.

SANTA CATARINA, **Decreto nº 3.425 de 19.08.2005**. Introduz a Alteração 897 ao RICMS/01. Disponível <http://www.sea.sc.gov.br>. Acesso em 01 fev. 2010.

SANTA CATARINA, **Decreto nº 22.586, de 27 de junho de 1984**. Aprova o Regulamento de Normas Gerais de Direito Tributário do Estado de Santa Catarina. Disponível em [http://200.19.215.13/legtrib\\_internet/html/Decretos/1984/Dec\\_84\\_22586.htm](http://200.19.215.13/legtrib_internet/html/Decretos/1984/Dec_84_22586.htm). Acesso em 19 jan. 2010.

SANTA CATARINA, **Lei nº 10.297, de 26 de dezembro de 1996**. Dispõe sobre o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS e adota outras providências. Disponível em: <http://www.sef.sc.gov.br>. Acesso em 18 jan. 2010.

SANTA CATARINA, **Lei nº 13.634, de 22.12.05**. Acrescenta e altera dispositivos da Lei nº 10.297, de 1996, que dispõe sobre o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Disponível em: <http://www.sef.sc.gov.br>. Acesso em 19 jan. 2010.

SANTA CATARINA, Secretaria de Estado do Planejamento, Orçamento e Gestão do Estado de Santa Catarina. Manual Técnico de Orçamento 2008. Disponível em <http://www.spg.sc.gov.br/elaboracao.php>. Acesso em 15 jan. 2010.

SANTA CATARINA, **Decreto Nº 22.586, de 27.06.1984**. Aprova o Regulamento de Normas Gerais de Direito Tributário do Estado de Santa Catarina. Disponível em [http://200.19.215.13/legtrib\\_internet/html/Decretos/1984/Dec\\_84\\_22586.htm](http://200.19.215.13/legtrib_internet/html/Decretos/1984/Dec_84_22586.htm). Acesso em 16 jan. 2010.

SEFAZ / SC, **PORTARIA SEF Nº 256/2004, de 16.12.2004**. Aprova o Manual de Orientação e as Especificações do Arquivo Eletrônico para a Entrega da Declaração de Informações do ICMS e Movimento Econômico - DIME. Disponível em: [WWW.sef.sc.gov.br](http://WWW.sef.sc.gov.br). Aceso em 01 fev. 2010.

SILVA, Edna Lúcia. MENEZES, Ester Muszkat. **Metodologia de Pesquisa e Elaboração de Dissertação**. 3. Ed. Ver. e atual. Laboratório de Ensino a Distância da UFSC. Florianópolis, 2001.

TEIXEIRA, Edileusa Köhler. **Os princípios constitucionais da isonomia tributária e da capacidade contributiva frente à progressividade do imposto sobre a renda da pessoa física**. 2002. Dissertação. (Mestre em Direito). Curso de Direito, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.