

EVASÃO FISCAL DE ICMS: UM ESTUDO SOBRE SONEGAÇÃO DE ICMS EM GOIÁS

ICMS FISCAL EVASION: A STUDY ON ICMS WITHDRAWAL IN GOIÁS

FERNANDA TEIXEIRA DA MOTA E SILVA¹; RONALDO MARTINS LEMES²; WALTER
ROMEU RODRIGUES JUNIOR³; ODIR LUIZ FANK⁴

RESUMO

O estudo teve como objetivo analisar a evasão fiscal de ICMS em Goiás, bem como seus efeitos na arrecadação do Estado. Para responder os objetivos, o estudo classifica-se como exploratório, quantitativo e em relação aos procedimentos como documental. Na tentativa de quantificar os valores sonegados do ICMS em Goiás, este estudo é baseado em pesquisas realizadas pelo IBPT- Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (estudo sobre sonegação fiscal das empresas brasileiras dados de 2018 e 2019), Relatório Anual de Atividades da Receita Federal 2018, Carga Tributária no Brasil 2018 realizado pelo Ministério da Economia, publicações avulsas do Sindicato dos Funcionários do Fisco do Estado de Goiás e ações divulgadas pela mídia obtidos na internet, além dos dados fornecidos pela Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás. Os resultados apontam que o ICMS em Goiás foi o maior tributo de arrecadação em 2020, em relação a 2018 e 2019, o tributo de maior arrecadação na receita do Estado diante dos demais tributos, sonegação de ICMS em R\$ 94,7 bilhões de reais em 2018 e R\$ 69,5 bilhões de reais em 2019 no Brasil, 244.032 lavraturas de ICMS em 2018 e 192.035 lavraturas em 2019 em todo o país, sonegação fiscal no Brasil de R\$ 417 bilhões de reais por ano e média de sonegação de 14,65%, e uma estimativa de evasão fiscal de ICMS em Goiás de R\$ 3,4 bilhões de reais anual de 2018 a 2020, baseada no índice de 14,65% demonstrada na pesquisa realizada pelo IBPT.

Palavras-chave: Sistema Tributário; Receita Pública; Planejamento Tributário; Profissional Contábil.

ABSTRACT

The study aimed to analyze the tax evasion of ICMS in Goiás, as well as its effects on the collection of the State. To answer the objectives, the study is classified as exploratory, quantitative and in relation to the procedures as documentary. In an attempt to quantify the amounts withheld from the ICMS in Goiás, this study is based on research carried out by the IBPT- Brazilian Institute of Planning and Taxation (study on tax evasion of Brazilian companies (data from 2018 and 2019), Federal Revenue Annual Activities Report 2018, Tax Burden in Brazil 2018 carried out by the Ministry of Economy, separate publications from the State of Goiás Employees Union and actions published by media obtained on the internet, in addition to the data provided by the Goiás State Finance Department. The results show that the ICMS in Goiás is the highest collection tax in 2020, compared to 2018 and 2019, the highest collection tax in the revenue of the State before other taxes, ICMS tax evasion of R \$ 94.7 billion reais in 2018 and R \$ 69.5 billion reais in 2019 in B rasil, 244,032 ICMS payments in 2018 and 192,035 payments in 2019 across the country, tax evasion in Brazil of R \$ 417 billion reais per year and an average tax evasion of 14.65%, and an estimate of ICMS tax evasion in Goiás of R \$ 3.4 billion reais annually from 2018 to 2020, based on the rate of 14.65% shown in the survey carried out by the IBPT.

Key words: Tax system; Public Revenue; Tax Planning; Accounting Professional

¹ Graduando em Ciências Contábeis – FacUnicamps – Email: fernandat.m.silva@gmail.com

² Graduando em Ciências Contábeis – FacUnicamps – Email: ronaldolemes2010@gmail.com

³ Graduando em Ciências Contábeis- FacUnicamps – Email: walter_kidnapper@hotmail.com

⁴ Mestre em ciências contábeis pela universidade regional de Blumenau. Professor da Facunicamps, email: odirfank@hotmail.com

1 INTRODUÇÃO

A evasão fiscal é o oposto da elisão, pois é uma forma ilícita de planejamento tributário com intuito de burlar a legislação tributária, para obter vantagens indevidas no âmbito financeiro, pois a evasão é persuadir o fisco com dupla interpretação na linguagem da lei para torná-la mais vantajosa ao contribuinte, sendo que, deveria tributar-se de uma maneira, mas tributa-se de outra, para reduzir a carga tributária dos impostos (FARIA, 2016).

Segundo um estudo do Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional – SINPROFAZ (2019), baseado nos dados de arrecadação tributária do exercício de 2018, no Brasil, indica que a arrecadação tributária brasileira poderia expandir 23,1% caso fosse possível eliminar a evasão fiscal, sendo que os tributos de maior relevância para a arrecadação (ICMS, Imposto de Renda e Contribuições Previdenciárias) poder-se-ia estimar um indicador de sonegação em torno de 27,5% da arrecadação.

De acordo com a Secretária de Estado da Economia de Goiás (2020), o ICMS (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação) é um tributo de competência dos Estados e do Distrito Federal, sendo a principal fonte de arrecadação de recursos do Estado de Goiás, com uma alíquota estadual de 17% do preço da mercadoria.

Diante desse contexto, foi levantado para este trabalho o seguinte interesse em pesquisar sobre a evasão fiscal de ICMS em Goiás, com a problemática: Como é a estimativa de sonegação de ICMS no Estado de Goiás?

Diante do exposto, este estudo tem como objetivo geral analisar a evasão fiscal de ICMS em Goiás, e seus efeitos na arrecadação do Estado.

Como objetivo específicos, o estudo se aplica em: a) elencar os dados da arrecadação de ICMS em Goiás; b) comparar a receita estadual de ICMS dos três últimos anos (2018, 2019, 2020); c) analisar a estimativa da evasão fiscal do ICMS; d) estimar as quantias de autos de infrações fiscais.

O estudo desta pesquisa justifica-se devido que a sonegação fiscal é algo que afeta toda uma sociedade, não somente uma base específica da sociedade em particular, pois, com tais práticas sonegadoras, todos perdem em bem estar social e devem ser suprimidas pelo Estado e por toda a sociedade em conjunto com suas leis tributárias.

O trabalho está organizado em tópicos, sendo composta pela introdução, contendo os objetivos, o referencial teórico, que serve de suporte a pesquisa. Em seguida, são apresentados

os procedimentos metodológicos, a apresentação e análise dos resultados e as considerações finais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesse capítulo são apresentados os temas que servem de suporte à pesquisa, destacando sistema tributário brasileiro, tributos, receitas públicas, planejamento tributário e a responsabilidade do profissional contábil.

2.1 Sistema Tributário Brasileiro

Segundo Correia Neto (2019), o sistema tributário brasileiro é estabelecido sobre regras destinadas a regular a instituição, a arrecadação e a partilha de tributos, onde, no sentido mais amplo são: disposições constitucionais, leis, decretos, portarias, instruções normativas, ou seja, é tudo aquilo para que o ordenamento jurídico possa versar sobre as exigências fiscais.

O Código Tributário Nacional Lei Nº 5.172/66, no art. 96, define a legislação tributária como: as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e também as normas complementares que versem, no todo ou em parte sobre tributos ou relações jurídicas que lhe são pertinentes.

De acordo com Faria (2016), o sistema tributário nacional é definido por um conjunto de normas, as quais regem a sistemática de arrecadação e da distribuição dos tributos nos entes federativos, que é a União, Estados e Municípios, sendo que, cada um desses entes federativos tem sua legislação específica sobre os impostos de sua competência.

Em Goiás, o Código Tributário Estadual, foi instituído pela Lei Nº 11.651 de 26 de Dezembro de 1991, que estabelece no seu artigo 5º, os impostos de sua competência,

Art. 5º São os seguintes os impostos estaduais:

I - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

II - Imposto sobre a Transmissão Causa mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos - ITCD; (Redação dada ao inciso pela Lei nº 13.772, de 28.12.2000)

III - Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA.

Segundo Faria (2016), a Constituição Federal de 1988, é o pilar e a essência do Sistema Tributário Nacional, onde estão todas as diretrizes para os governantes realizarem a cobrança e fiscalização de tributos, estabelecendo em seus artigos 145 a 162, os princípios tributários, as competências e limitações do poder de tributar dos governantes e a forma de repartição entre União, Estados e Municípios.

2.1.1 Tributos

Conforme a Lei Nº 5.172/66, denominado Código Tributário Nacional, nos artigos 3º, 4º e 5º, fica estabelecido o que é tributo, as espécies tributárias e sua natureza jurídica, sendo que,

Art. 3º Tributo é 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. 4º A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:

I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;

II - a destinação legal do produto da sua arrecadação.

Art. 5º Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Conforme a Constituição Federal de 05 de Outubro de 1988, nos artigos 147, 148, 149 e 149-A, ficam estabelecidas outras espécies tributárias, como empréstimos compulsórios e contribuições especiais,

Art. 147. Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais.

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b"

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Art. 149-A Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III.

A seguir serão demonstrados alguns dos principais tributos e sua competência de acordo com seu ente federativo, conforme evidenciado pelo Quadro 1.

Quadro 1: Tributos e sua competência conforme o ente federativo

Tributos	Competência
II - Imposto de Importação	Federal
IOF - Imposto sobre Operações Financeiras	Federal
IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados	Federal
IRPJ - Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas	Federal
CSLL - Contribuição Social sobre Lucro Líquido	Federal
PIS - Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público	Federal
COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social	Federal
IRPF - Imposto de Renda da Pessoa Física	Federal
ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural	Federal
CIDE - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico	Federal
INSS - Instituto Nacional do Seguro Social	Federal
FGTS - Fundo de Garantia por Tempo de Serviço	Federal
ICMS - Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Telecomunicações	Estadual
ITCMD - Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação	Estadual
IPVA - Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores	Estadual
ISS - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza	Municipal
ITBI - Imposto sobre a Transmissão de Bens Inter Vivos	Municipal
IPTU - Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana	Municipal

Fonte: Elaborado pelos autores com base em Faria (2016).

Já no Estado de Goiás, de acordo com a Lei N° 11651 de 26/12/1991, no artigo 3° fica evidenciado que, “os tributos estaduais são os impostos, as taxas, a contribuição de melhoria e a contribuição previdenciária”.

De acordo com Correia Neto (2019), nem tudo o que o cidadão paga ao Governo é realmente um tributo, pois, um exemplo disso é uma multa de trânsito, que não possui natureza tributária, e um motorista multado por excesso de velocidade em uma via pública, o mesmo cometeu uma infração (ílicito), sendo que a multa é obrigatória mediante cobrança judicial, mas não pode ser chamado de tributo.

2.2 Receitas Públicas

De acordo com Souza (2018), receita pública é toda quantia recolhida pelo Tesouro Nacional, incorporando ao patrimônio do Estado, para custear e cobrir despesas públicas e investimentos públicos, sendo formada por taxas, impostos, contribuições de melhorias e outras fontes de recursos, é deste modo que o fisco utiliza para receber os valores dos tributos.

É na Lei Nº 4.320, de 17 de Março de 1964, no seu art. 11, que estão previstos e destacados os principais tipos de receitas, nos respectivos incisos,

§ 1º - São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

§ 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o *superávit* do Orçamento Corrente.

§ 3º - O *superávit* do Orçamento Corrente resultante do balanceamento dos totais das receitas e despesas correntes, apurado na demonstração a que se refere o Anexo nº 1, não constituirá item de receita orçamentária.

Na Constituição Federal de 1988, nos artigos 157 e 158, está estabelecido a repartição das receitas tributárias no Brasil,

Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II - vinte por cento do produto da arrecadação do imposto que a União instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelo art. 154, I.

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, § 4º, III;

III - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;

IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Conforme o decreto Lei Nº 20.968, de 18 de Fevereiro de 2021, a receita tributária de Goiás, para o exercício financeiro de 2021, já foi prevista de acordo com a referida lei, baseado nos seguintes artigos,

Art. 3º A receita total estimada para o exercício de 2021 para suportar os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social, incluídos os recursos líquidos do Tesouro

Estadual e os próprios das autarquias, das fundações, dos fundos especiais e das empresas dependentes, é estimada em R\$ 29.335.390.000,00 (vinte e nove bilhões, trezentos e trinta e cinco milhões e trezentos e noventa mil reais).

Art. 4º A receita estimada conforme o art. 3º será realizada mediante a arrecadação de tributos, transferências e outras receitas correntes e de capital, na forma da legislação vigente e das especificações constantes dos Anexos e Quadros desta Lei.

Parágrafo único. Durante o exercício financeiro de 2021, a receita poderá ser alterada de acordo com a necessidade de adequá-la à sua efetiva arrecadação, com a respectiva alteração no Quadro da Despesa.

No estado de Goiás, a Secretaria de Estado da Economia (2020) é responsável pela arrecadação de tributos e taxas estaduais e pelo repasse de sustento à máquina pública, e obrigações públicas estaduais estabelecidas pela Constituição Federal e Estadual, tendo o principais tributos arrecadados pela Secretaria da Economia o ICMS, IPVA e ITCD, sendo o ICMS o principal tributo de arrecadação com alíquota de 17%.

2.3 Planejamento Tributário

Para Faria (2016), o planejamento tributário é uma ferramenta que visa projetar as atividades econômicas de uma empresa, devido a elevada carga tributária, são alternativas válidas dentro da legislação vigente para diminuir de forma lícita a carga tributária, o montante dos tributos e adotar a que melhor convém para a empresa, e uma das formas de planejamento tributário é a Elisão Fiscal.

Segundo um estudo realizado por Silva e Coutinho (2019), que teve como objetivo um estudo de caso de uma Micro Empresa do Comércio Varejista de Alimentos, na cidade de Marília, com coletas de dados referente ao primeiro trimestre de 2018, disponibilizadas pela empresa, sendo feita três simulações de planejamento tributário com cálculos de tributos como ICMS, PIS, COFINS, IRPJ, CSLL e INSS Patronal, utilizando os três regimes tributários: Lucro Real, Lucro Presumido e Simples Nacional, nas simulações referente ao primeiro trimestre de 2018. Demonstrou no resultado final do total dos tributos que seriam recolhidos pela organização, que o melhor regime tributário a ser adotado é o Simples Nacional, devido a sua baixa carga tributária, sendo que neste regime os tributos apurados foram cerca de 60% menores em relação aos demais regimes apurados, sendo assim demonstrado no artigo, a importância do Planejamento Tributário como uma ferramenta que reduz os custos tributários.

Para análise sobre a elevada carga tributária, o estudo desenvolvido pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação - IBPT (2020), sobre sonegação das empresas

brasileiras, o resultado do faturamento não declarado das empresas, abrangeu uma quantia de R\$ 2,33 trilhões por ano.

Para Lukic (2017, p. 16), o sistema tributário tem efeitos bastante perversos sobre os contribuintes destacando que,

O planejamento tributário também encontra fundamento no impacto negativo que a tributação gera aos agentes econômicos. Se o tributo é visto pelo contribuinte como uma intervenção do Estado no seu patrimônio, esta transferência de recursos do privado para o público gera efeitos muitas vezes negativos sobre as empresas e sobre o mercado. É o que se convencionou chamar de “peso morto dos tributos”. Os tributos são vistos como um custo no processo de produção e geração de riqueza. Assim, visto sob este ângulo, há uma tendência natural do agente econômico reagir à tributação, e uma das formas é pelo planejamento tributário. Ocorre, porém, que se o pagamento do tributo, por si só, já causa efeitos na economia e no mercado, o fato de alguns agentes realizarem evasão fiscal ou planejamento tributário, pode também afetar o equilíbrio concorrencial.

Segundo Andrade (2015), muitos empresários preferem seguir o caminho da sonegação de impostos ou da informalidade, do que cumprir com suas obrigações com o fisco, devido a alta carga tributária existente no Brasil, em vez da prevenção legal que o planejamento tributário pode proporcionar ao contribuinte.

Assim sendo, o planejamento tributário é o meio mais favorável ao contribuinte para evitar problemas com o fisco, não sofrer as penalidades conforme a lei contra crimes de ordem tributária e não sendo omissos com seus deveres perante as autoridades fazendárias.

2.3.1 Elisão Fiscal

De acordo com Faria (2016, p.110), a elisão fiscal é um planejamento com atividade de prevenção, destaca que,

O conceito de planejamento é uma atividade de prevenção e visa ao estudo de todos os aspectos metodológicos a seguir por um roteiro determinado. O planejamento tributário é uma atividade de prevenção, por meio de estudos dos atos mercantis e jurídicos praticados pelos contribuintes (empresas e afins), que pretende realizar e verificar se é viável e cabível, dentro dos limites normativos, a redução de determinada carga tributária (FARIA, 2016, p. 110).

Segundo Moreira (2010), elisão ou elusão fiscal, são práticas de atos lícitos, que são anteriores à ocorrência do fato gerador da obrigação de pagar tributo, ao contrário da evasão

fiscal, que é a realização de atos ilícitos simultâneos ou posteriores ao aparecimento do fato jurígeno – tributário.

Para Lukic (2017), a elisão, tratada como sinônimo de planejamento tributário, são conjuntos de atos lícitos praticados pelo sujeito passivo para diminuir ou excluir a obrigação tributária, tanto pela ocorrência de fato gerador ou pela ocorrência de aspectos quantitativos menores, sendo que, na elisão fiscal o contribuinte procura por meio de atos lícitos, diminuir o fato gerador ou diminuir a base de cálculo impositiva, impedindo assim, o surgimento da obrigação tributária ou reduzindo o valor a ser pago de determinado tributo.

Conforme evidenciado nos parágrafos acima, toda pessoa física ou jurídica, tem também seus direitos e não só obrigações perante a lei, em relação as suas atividades econômicas e um desses direitos válidos é a elisão fiscal, que o contribuinte pode recorrer como forma de planejamento tributário, para melhor conduzir suas atividades econômicas no âmbito tributário.

2.3.2 Evasão Fiscal

De acordo com Faria (2016), a evasão fiscal é o oposto da elisão fiscal, se constitui numa forma ilícita de planejamento tributário, pois, tem como objetivo burlar a legislação tributária para obter vantagens financeiras indevidas, persuadindo o fisco, tornando uma dupla interpretação na linguagem da lei para torná-la mais vantajosa e viável para o contribuinte.

Conforme o estudo de caso feito por Silva e Coutinho (2019), com objetivo de salientar a relevância do planejamento tributário, demonstrou também com os resultados finais que, um bom planejamento tributário leva à uma boa elisão fiscal, diferentemente da evasão fiscal, que são meios ilícitos para evitar o recolhimento de tributos, pois ficou evidente que a carga tributária influencia no crescimento econômico de uma empresa, e a possibilidade de reduzir custos tributários através de um bom profissional contábil, com sua experiência e conhecimento da legislação tributária.

Para Moreira (2010), existe uma certa concordância no sentido de que a elisão fiscal é uma forma de economia lícita dos tributos, já se tratando da evasão fiscal é uma sonegação ou simulação, podendo ocorrer de forma absoluta ou relativa, sendo que esta última, denominada dissimulação.

Na Lei Nº 4.729, de 14 de Julho de 1965, fica definido o crime de sonegação fiscal,

Art 1º Constitui crime de sonegação fiscal

I - prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;

II - inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;

III - alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;

IV - fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis.

V - Exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do imposto sobre a renda como incentivo fiscal

Pena: Detenção, de seis meses a dois anos, e multa de duas a cinco vezes o valor do tributo.

Na Lei Nº 8.137, de 27 de Dezembro de 1990, no artigo 1º, está constituído os crimes contra a ordem tributária, com as seguintes condutas,

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V - 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.

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Cabe destacar que com o Decreto Lei Nº 9.249, de 26 de Dezembro de 1995, no artigo 34º ficou extinguido que,

Art. 34. Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e na Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia.

Segundo Lukic (2017), cabe às autoridades administrativas e judiciárias a investigação, autuação, abertura de inquéritos policiais e processos criminais, quando for necessário, para apurar e punir os que se utilizam de meios ilícitos para lesar a Fazenda Pública, onde práticas de sonegação, fraude e simulação devem ser repreendidas pela ação

estatal, com intuito de não prejudicar os demais cidadãos, fazendo predominar princípios de isonomia e capacidade contributiva.

Como o trabalho é sobre evasão fiscal de ICMS em Goiás, apresenta-se também, mediante o Código Tributário do Estado de Goiás, Lei 11.651 de 26/12/1991, as atribuições e competências do Fisco Estadual, mediante ao conhecimento de crimes fiscais no respectivo artigo a seguir,

Art. 147-B. As autoridades administrativas que, no exercício regular de suas atribuições, tiverem conhecimento de crimes contra a ordem tributária, devem, sob pena de responsabilidade, remeter ao Ministério Público, na forma e no prazo previstos na legislação, os elementos comprobatórios da infração, para instrução do procedimento criminal cabível.

Parágrafo único. A representação fiscal, para fins penais, relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei federal nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, somente será encaminhada ao Ministério Público depois da constituição definitiva do crédito tributário correspondente

A forma de combate à sonegação fiscal em Goiás, também é instituído por leis, onde são criados órgãos de combate e fiscalização tributária. Segundo a Lei Nº 19.512, de 02 de Dezembro de 2016, no artigo 1º e nos seus incisos fica estabelecido que,

Art. 1º Fica criado, na Polícia Militar do Estado de Goiás, compondo o Comando de Policiamento Rodoviário, o Batalhão de Polícia Militar Fazendária –BPMFAZ–, sediado na Capital do Estado, com atuação em todo o território goiano e instalações nas dependências da Secretaria de Estado da Fazenda.

Parágrafo único. Sem prejuízo das atribuições estatutárias e regulamentares inerentes às atuações das unidades de policiamento rodoviário cabe ao BPMFAZ:

I – garantir a segurança e o apoio necessários às ações do Fisco Estadual, desenvolvidas nas atividades de tributação, fiscalização e arrecadação tributárias, principalmente na repressão aos crimes de sonegação fiscal e contra a ordem tributária;

II – assessorar a Secretaria Estadual da Fazenda na tomada de decisões relativas à segurança institucional, à segurança de dignitários e à atividade de inteligência policial, relativamente à Pasta.

Já no Decreto Nº 7.825, de 12 de Março de 2013, no artigo 1º e nos seus seguintes incisos,

Art. 1º Fica instituído o Grupo de Proteção à Ordem Tributária –GPROT –, com o objetivo de implementar, de forma conjunta e integrada, ações no âmbito do Estado de Goiás, visando à agilização da execução fiscal e ao combate à sonegação fiscal.

§ 1º Integram o GPROT as Secretarias de Estado da Fazenda, de Gestão e Planejamento e da Segurança Pública e Justiça, bem como a Procuradoria-Geral do Estado e, mediante termo de cooperação, as Chefias do Poder Judiciário e do Ministério Público do Estado de Goiás.

§ 2º A Secretaria de Estado da Segurança Pública e Justiça integra o GPROT, por intermédio da Delegacia Estadual de Repressão a Crimes contra a Ordem Tributária –DOT–, e a Procuradoria-Geral do Estado, por meio da Procuradoria Tributária.

Conforme o tema estabelecido para este trabalho, utilizou-se o estudo realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação – IBPT (2020), que teve como objetivo estimar o montante de sonegação por tributo no Brasil pelas empresas, que apontou o resultado de valores dos tributos mais sonegados no Brasil, onde o ICMS foi o tributo mais sonegado no país (R\$ 94,7 bilhões em 2018), seguido pelo IRPJ (R\$ 70,1 bilhões em 2018), onde, já em 2019, a sonegação do IRPJ (R\$ 76,5 bilhões), superou a sonegação do ICMS (R\$ 69,5 bilhões).

Para efeito de comparação, também utilizou-se o estudo desenvolvido pelo Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda – SINPROFAZ (2019), que teve como objetivo identificar a estimativa da sonegação no Brasil, baseado na arrecadação tributária no ano de 2018, e revelou uma média de evasão fiscal de 23,1% da arrecadação tributária, o equivalente a R\$ 524,9 bilhões ou 7,7% do PIB de 2018, sendo que, em 2017, com dados atualizados, houve um incremento no montante de evasão de R\$ 29,2 bilhões.

Conforme esses dois estudos citados, os mesmos foram utilizados no trabalho para demonstrar as estimativas de valores sonegados no Brasil, causando uma grande evasão fiscal, onde pode-se perceber que é grande a soma de valores sonegados, tendo o ICMS como um dos tributos mais sonegados pelos contribuintes, nota-se também que todo esse montante de dinheiro sonegado deixa de entrar nos cofres públicos, onde o Estado acaba perdendo em números de receita pública e prejudicando também toda a população brasileira.

O próprio estudo desenvolvido pelo IBPT (2020), demonstra que todo esses valores sonegados são decorrentes de combate à sonegação e autuações fiscais, tendo como um dos destaques o ICMS, por ser o tributo estadual mais sonegado, onde, em 2018, foram lavrados 244.032 autos de infração de ICMS, pelos fiscos estaduais em todo o país, o que representou mais de R\$ 94,7 bilhões em autuações fiscais, sendo que em 2019, foram 192.035 lavraturas representando R\$ 69,5 bilhões.

Diante do que foi evidenciado nos textos, a respeito da evasão fiscal, ficou evidente que a sonegação causa um enorme prejuízo na arrecadação tributária, elevando com isso, uma forte limitação dos recursos tributários, deixando o próprio Estado cada vez mais limitado de cumprir com seus deveres, como benefícios sociais, diante de toda a população, e o combate à evasão fiscal é uma maneira de levar mas justiça e igualdade social.

2.4 Responsabilidade do profissional contábil

O Decreto Lei Nº 9.295, de 27 de Maio de 1946, estabeleceu o Conselho Federal de Contabilidade e as atribuições do exercício do Contador, nos respectivos artigos,

Art. 1º Ficam criados o Conselho Federal de Contabilidade e os Conselhos Regionais de Contabilidade, de acôrdo com o que preceitua o presente Decreto-lei.

Art. 2º A fiscalização do exercício da profissão contábil, assim entendendo-se os profissionais habilitados como contadores e técnicos em contabilidade, será exercida pelo Conselho Federal de Contabilidade e pelos Conselhos Regionais de Contabilidade a que se refere o art. 1º.

O profissional contábil tem seu Código de Ética Profissional, segundo a Norma Brasileira de Contabilidade, da NBC PG 01, que atribui os seguintes deveres,

Art. 2º - São deveres do contabilista:

I - exercer a profissão com zelo, diligência e honestidade, observada a legislação vigente e resguardados os interesses de seus clientes e/ou empregadores, sem prejuízo da dignidade e independência profissionais;

II - guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito, inclusive no âmbito do serviço público, ressalvados os casos previstos em lei ou quando solicitado por autoridades competentes, entre estas os Conselhos Regionais de Contabilidade.

III - zelar pela sua competência exclusiva na orientação técnica dos serviços a seu cargo;

IV - comunicar, desde logo, ao cliente ou empregador, em documento reservado, eventual circunstância adversa que possa influir na decisão daquele que lhe formular consulta ou lhe confiar trabalho, estendendo-se a obrigação a sócios e executores;

V - inteirar-se de todas as circunstâncias, antes de emitir opinião sobre qualquer caso;

VI - renunciar às funções que exerce, logo que se positive falta de confiança por parte do cliente ou empregador, a quem deverá notificar com trinta dias de antecedência, zelando, contudo, para que os interesses dos mesmos não sejam prejudicados, evitando declarações públicas sobre os motivos da renúncia;

VII - se substituído em suas funções, informar ao substituto sobre fatos que devam chegar ao conhecimento desse, a fim de habilitá-lo para o bom desempenho das funções a serem exercidas;

VIII - manifestar, a qualquer tempo, a existência de impedimento para o exercício da profissão;

IX - ser solidário com os movimentos de defesa da dignidade profissional, seja propugnando por remuneração condigna, seja zelando por condições de trabalho compatíveis com o exercício ético-profissional da Contabilidade e seu aprimoramento técnico.

Mediante a análise do decreto 9.295/1946, e do código de ética do profissional contábil descrito acima, fica bastante claro que o mesmo tem seus deveres diante de sua profissão, que é cada vez mais importante nas atividades econômicas atuais, pois, o profissional contábil em suas atividades contribui para a transparência e cumprimento das obrigações fiscais, sendo que, se o profissional contábil for omissor nas declarações fiscais e não for honesto com a legislação que tange a respeito de crimes de sonegação fiscal, o mesmo

poderá também incorrer nas punições descritas na Lei 4.729, de 14/07/1965, pois estará praticando crime de sonegação fiscal contra a ordem tributária.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Quanto aos objetivos, o estudo classifica-se como exploratório. Para Gil (2008, p. 46), pesquisas exploratórias tem a finalidade de desenvolvimento, esclarecimento e modificação, destacando que:

As pesquisas exploratórias têm como principal finalidade desenvolver, esclarecer e modificar conceitos e idéias, tendo em vista a formulação de problemas mais precisos ou hipóteses pesquisáveis para estudos posteriores. De todos os tipos de pesquisa, estas são as que apresentam menor rigidez no planejamento. Habitualmente envolvem levantamento bibliográfico e documental, entrevistas não padronizadas e estudos de caso. Procedimentos de amostragem e técnicas quantitativas de coleta de dados não são costumeiramente aplicados nestas pesquisas (GIL, 2008, p. 46).

Em relação a abordagem do problema, o estudo classifica-se como quantitativo. Segundo Gil (2008, p. 23), não tem como negar que o cientista social lida com problemas nas quantificações,

é impossível negar que o cientista social lida com variáveis de difícil quantificação. Também é difícil discordar da alegação de que o grande adiantamento de uma ciência pode ser determinado pela precisão de seus instrumentos de medida. Contudo, o problema da quantificação em ciências sociais, se analisando com a merecida profundidade, mostrar-se-á bem menos crítico do que aparenta.

Quanto aos procedimentos classifica-se como documental. Segundo Lakatos e Marconi (2003), a pesquisa documental possui característica de estar restrita a documentos, escritos ou não, sendo essa sua fonte de coleta de dados, obtendo assim, dados de fontes primárias, onde essa coleta de dados pode ser feita no momento do acontecimento do fato, ou depois do seu acontecimento.

De forma a abordar o problema, tentando quantificar os valores sonegados do ICMS no Estado de Goiás, levou-se em consideração uma análise feita por trabalhos realizados pelo IBPT- Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (estudo sobre sonegação fiscal das empresas brasileiras dados de 2018 e 2019), o Relatório Anual de Atividades da Receita Federal 2018, a Carga Tributária no Brasil em 2018, realizado pelo Ministério da Economia,

publicações avulsas do Sindicato dos Funcionários do Fisco do Estado de Goiás e ações fiscais divulgadas pela mídia, obtidos na internet, além dos dados fornecidos pela Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás.

O foco foi o tributo ICMS, sendo que foi realizada a comparação com base nas receitas dos três anos (2018, 2019, 2020). Os dados foram obtidos no Portal da Transparência no *site* do Sefaz-GO e os valores para referência foram os obtidos nos estudos descritos anteriormente.

Como esses trabalhos foram elaborados a nível nacional, os valores obtidos já consideram os dados de Goiás, inclusos para o cálculo e podem não refletir a realidade particular do Estado, pois existem políticas econômicas e fiscais próprias em cada Estado e podem afetar diretamente a incidência e a arrecadação desse tributo. No entanto, considera-se esses valores como uma média nacional e replicá-los nos valores divulgados pelas autoridades locais.

Dessa forma foi possível chegar aos valores estimados de evasão fiscal do ICMS, que são os principais focos do estudo.

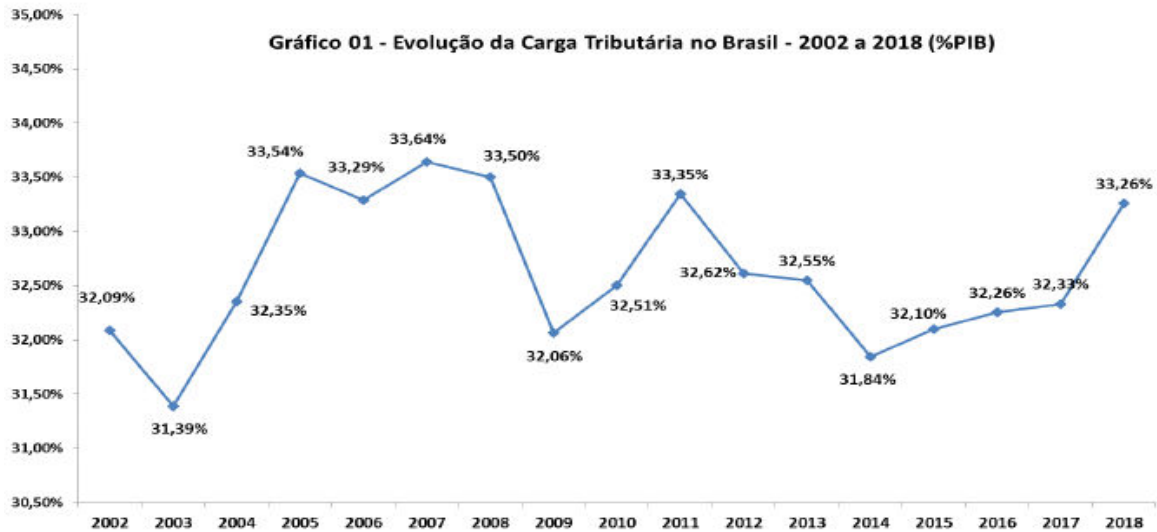
De posse desses resultados, tem-se uma métrica para calcular o valor estimado de aumento na arrecadação, pode-se idealizar investimentos e melhorias que poderiam ser aplicados na sociedade, caso o índice de evasão chegasse a zero ou próximo disso.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Nesse capítulo são apresentados os resultados da pesquisa, destacando o peso da carga tributária no Brasil, a arrecadação do ICMS no Estado de Goiás, fiscalização e autos de infração, bem como, os estudos que foram utilizados e os índices encontrados na pesquisa.

4.1 O peso da Carga Tributária no Brasil e sua Base de Incidência

No estudo divulgado pela Receita Federal em 2018, a tributação por base de incidência, comparada a outros países da OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento), revela que no Brasil, apesar de ainda possuir uma das maiores cargas tributárias do mundo, tem se mantido na média de valores em relação ao PIB, como demonstrado no Gráfico 1.

Gráfico 1: Evolução da carga tributária no Brasil.

Fonte: Receita Federal (2018).

Analisando os dados do Gráfico 1 verificou-se que a média da carga tributária se manteve em 33% ao longo dos anos, no entanto, as comparações dos valores sobre a carga tributária com outros países devem ser feitas com ressalvas, devido divergências das espécies tributárias existentes em um país, que podem não existir em outro. É necessário verificar a metodologia utilizada e os itens que estão sendo comparados, pois, existem fatores específicos de cada local.

Sobre a incidência da receita por tributo e competência divulgado no mesmo estudo, comparando 2017 e 2018, os tributos dos Governos Estaduais representaram 25,70% e 25,90% em comparação ao Total da Receita Tributária, sendo o ICMS o maior tributo responsável por receita nos Estados, obtendo respectivamente 20,72% e 20,92% de arrecadação.

4.2 Arrecadação do ICMS no Estado de Goiás

No Quadro 2 demonstra-se a arrecadação estadual do ICMS em Goiás nos últimos anos, em valores nominais, contendo uma receita bruta que soma o imposto, mais multas, juros, atualização monetária, mais o adicional de 2% do PROTEGE, sendo que todos os dados coletados e apresentados no Quadro 2 foram extraídos do *site* da própria Secretaria Fazendária Do Estado De Goiás e são baseados na Lei Orçamentária Anual.

Quadro 2: Arrecadação do ICMS no Estado de Goiás com base na LOA.

Mês	Ano - 2018	Ano - 2019	Ano - 2020
JAN	1.323.784.159,84	1.475.531.582,20	1.566.095.528,41
FEV	1.209.659.553,20	1.330.604.769,05	1.392.156.848,35
MAR	1.155.059.839,82	1.313.744.251,94	1.363.464.215,10
ABR	1.281.493.824,19	1.335.267.977,93	1.189.552.815,27
MAI	1.260.556.293,28	1.416.008.699,94	1.165.736.300,46
JUN	1.250.816.630,45	1.389.454.300,90	1.411.805.869,94
JUL	1.363.540.212,29	1.449.921.840,05	1.462.863.098,87
AGO	1.328.233.216,10	1.414.919.914,29	1.604.633.907,37
SET	1.332.249.020,21	1.460.786.685,55	1.652.171.644,96
OUT	1.368.572.635,41	1.562.402.998,45	1.675.037.828,26
NOV	1.397.463.480,29	1.499.005.621,03	1.742.496.812,61
DEZ	1.483.223.558,98	1.478.231.502,79	1.695.724.710,11
TOTAIS	15.754.652.424,06	17.125.880.144,12	17.921.739.579,71

Fonte: Dados extraídos do site SEFAZ – GO (2021) (elaborado pelos autores).

É importante ressaltar que os valores da Lei Orçamentária Anual são estimativas de arrecadação e que podem variar com os valores da receita de fato realizados. Os resultados do Quadro 1 apontam que o ano de 2020, foi o ano com maior valor de arrecadação (17,9 bilhões) em comparação aos outros, e com um aumento de 4,65% em relação a 2019.

Outro fato interessante é que os meses de outubro, novembro e dezembro representam os maiores valores, provavelmente devido ao aumento na movimentação das compras para estocagem e nas vendas de final do ano.

No comparativo de arrecadação estadual do ICMS, em relação aos outros tributos estaduais (IPVA, PROTEGE, ITCD, Transferências Intergovernamentais, Outras Receitas e Outros Tributos) de Goiás durante os últimos anos, temos como o demonstrado no Quadro 3.

Quadro 3: Comparação arrecadação ICMS x arrecadação outros tributos.

Ano	ICMS %	Outros Tributos	Total
1 Trimestre 2021	70%	30%	100%
2020	68%	32%	100%
2019	71%	29%	100%
2018	69%	31%	100%

Fonte: Dados extraídos do site SEFAZ – GO (2021) (elaborado pelos autores).

O Quadro 3 demonstra que o ICMS vem se mantendo como o tributo de maior importância na receita do Estado entre 60% e 70% diante dos demais tributos em Goiás.

4.3 Fiscalização e Autos de Infração

No estudo divulgado pelo Relatório Anual de Atividades da Receita Federal 2018, o valor do crédito recuperado através de fiscalizações de tributos foi de R\$ 186,9 bilhões em 2018 e de R\$ 190,4 bilhões em 2019 (INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO 2019).

Esses valores consideram auditorias externas e revisões de declarações, mas desconsideram a fiscalização aduaneira, pois, de acordo com a Receita Federal, são computados separadamente.

No levantamento realizado pelo IBPT, nos anos de 2018 e 2019, foram lavrados pelos fiscos estaduais 244.032 e 192.035 autos de infração de ICMS, em todo país, o que representou mais de R\$ 94,7 e R\$ 69,5 bilhões em autuações fiscais, constatando uma redução dos valores dos autos de infração no país em 26,56% de um ano para o outro.

A pesquisa revela que o ICMS foi o tributo mais sonegado em 2018 (R\$ 94,7 bilhões) e o segundo mais sonegado em 2019 (R\$ 69,5 bilhões), perdendo apenas para o IRPJ (R\$ 76,5 bilhões). Um comparativo com os indícios de sonegação, sendo demonstrado no Quadro 4.

Quadro 4: Indícios de sonegação do ICMS em bilhões.

Tributos	Brasil 2018		Brasil 2019		% 2018 - 2019	
	Qtd	R\$	Qtd	R\$	Qtd	R\$
ICMS	244.032	94.715.123.654	192.035	69.555.220.541	-21,31	-26,56
IRPJ	1.976	70.113.602.446	2.440	76.580.949.055	23,48	9,22

Fonte: Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (2019) (elaborado pelos autores).

Como verificado no Quadro 4, o ICMS teve uma redução nos indícios de sonegação de 2018 para 2019, enquanto o IRPJ teve um aumento, sendo o tributo mais sonegado em 2019. Entre os motivos apontados na geração dos autos de infração, 62% são decorrentes de divergências entre o cruzamento eletrônico das obrigações acessórias e do compartilhamento de informações entre os fiscos. A complexidade das obrigações tributárias e o lançamento errôneo de informações fiscais também foram citados como motivos de autuação.

O grau de acerto da fiscalização divulgado em 2019, feito pela Receita Federal, foi de 91,55%. A fiscalização ocorre com foco nos maiores contribuintes chegando a 80%, e na priorização por indícios de ilícitos, como a inconsistência entre receita bruta declarada e o valor dos documentos fiscais emitidos.

No Quadro 5 são demonstrados alguns exemplos de autuações fiscais. Essa análise foi baseada em alguns autos de infração realizados pelos auditores fiscais de Goiás, conforme reportagens divulgadas *site* da Secretaria Fazendária (SEFAZ - GO), pelo Portal do Ministério Público de Goiás e pelo Sindifisco.

Quadro 5: Exemplos de autos de infração lavrados em Goiás.

Ano/Mês da Autuação Fiscal	Quantidade de Autos/Lavratura	Valor para Recolhimento do ICMS
Dezembro/2020	Mais de 82 autuações em 6 Empresas do Ramo de Comércio e 1 de Transporte de Cargas	R\$ 88.247.714,00
Julho/2019	1 Autuação de empresa por Nota Fiscal Irregular de ouro em barras	R\$ 7.000.000,00
Julho/2018	Vários autos pelo transporte irregular de grãos	R\$ 121.800,00
1º Semestre/2017	3202	R\$ 157.506.741,70
2016	7414	R\$ 205.705.987,00
Total:	-	R\$ 458.582.242,70

Fonte: Reportagens divulgadas na internet pelo SEFAZ – GO, MP - GO e SINDIFISCO (2021) (elaborado pelos autores).

Conforme evidenciado nos exemplos do Quadro 5, são amostras de valores desviados através de autuações e fiscalizações realizadas. Percebe-se que são grandes os valores sonegados mesmo sendo por poucos contribuintes tributários, o que causa um enorme impacto na arrecadação da receita justa do Estado.

4.4 Índices utilizados nos cálculos

Para aplicação da estimativa de evasão fiscal no Estado de Goiás, serão usados como referência os índices e os resultados encontrados no trabalho realizado pelo IBPT, com base na arrecadação tributária de 2019.

Com os valores dos autos de infração e da arrecadação tributária de 2019, é possível achar o resultado da divisão dos respectivos tributos, conforme demonstrado no Quadro 6.

Quadro 6: Cálculo dos índices de autos de infração.

Índice de Autos de Infração Federais	Valor dos autos R\$ 190,4 bilhões e arrecadação R\$ 1,537 trilhão; índice de 12,38% .
Índice de Autos de Infração de ICMS	Valor dos autos R\$ 69,5 bilhões e arrecadação R\$ 509,7 bilhões; índice de 13,63% .
Índice de Autos de Infração de ISSQN	Valor dos autos R\$ 13,1 bilhões e arrecadação R\$ 67,5 bilhões; índice de 19,4% .
Média geral dos Autos de Infração	$(12,38 \times 72,70) + (13,63 \times 24,11) + (19,4 \times 3,19) = 1.290,53 / 100 = 12,9\%$ (média geral).

Fonte: Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (2019).

O Quadro 6 demonstra os índices encontrados em cada tributo, baseado no montante dos autos de infração (R\$ 273,1 bilhões). A soma da arrecadação total dos tributos federais, ICMS e ISSQN corresponde a R\$ 2,114 trilhões no ano de 2019. Os tributos federais correspondem a 72,70%, o ICMS corresponde a 24,11% e o ISSQN representa 3,19% do total das arrecadações tributárias. Dessa forma, foi encontrado a média geral de 12,9%.

4.4.1 Índice de Sonegação Fiscal

O levantamento realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação aponta uma estimativa de sonegação fiscal no Brasil, de R\$ 417 bilhões por ano. Comparando o valor dos autos, com a estimativa de sonegação, tem-se que 65,49% do que seria sonegado, foi efetivamente autuado.

No entanto, para uma estimativa do índice de sonegação fiscal é preciso considerar ainda, que a fiscalização não consegue autuar todos os contribuintes que sonegam e que nem todos os autos de infração são efetivamente devidos, pois, alguns são extintos através de processos administrativos ou judiciais. Sendo assim, é necessário considerar a quantidade de autos que permaneceu após exclusão ou extinção.

No relatório divulgado pelo Plano Anual de Fiscalização 2019, o grau de aderência (lançamentos pagos, parcelados em cobrança administrativa e encaminhados para dívida ativa), de anos mais recentes como 2016, 2017 e 2018, não são suficientes para conclusões, pois, ainda existem muitos processos pendentes de julgamento (67,22%, 79,17% e 43,90%). Por isso, serão considerados as médias dos processos julgados extintos entre 2010 e 2012 (dados mais relevantes). O valor médio dos processos extintos, sejam por decisões administrativas e ou judiciais, ficou em 25,52%. Assim sendo, se faz necessário excluir 25,52% do índice de autos de infração, que é de 12,9%.

O índice de sonegação fiscal é demonstrado no Quadro 7.

Quadro 7: Cálculo dos índices de sonegação estimados.

Sonegação Estimada Máxima*	$(12,9 / 65,49) \times 100$	Índice 19,7%
Sonegação Estimada Mínima**	$(12,9 \times 0,7448)$	Índice 9,6%
Sonegação Estimada Média***	$(19,7 + 9,6) / 2$	Índice 14,65%

Fonte: Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (2019) (elaborado pelos autores).

*: Valor % do índice autuações dividido pelo % de estimativa de sonegação.

**: Valor % do índice de autuações multiplicado pelo total das autuações (excluído extintos).

***: Valor % estimada máxima + estimada mínima dividido por 2.

O índice estimado de sonegação média de 14,65% será utilizado para aplicação nos valores encontrados na arrecadação do ICMS em Goiás. Dessa forma, pode-se quantificar em valores monetários, quanto é deixado de arrecadar pela evasão fiscal.

4.5 Evasão Fiscal do ICMS em Goiás

Conforme o Portal da Transparência da União, receita prevista e realizada é quando um governo realiza uma previsão de quanto arrecadará dos contribuintes tributários, lançando a identificação de todos os contribuintes de crédito tributário através dos seus órgãos fiscalizadores. Quando se tem os valores arrecadados nos cofres públicos, o governo obtém a receita de arrecadação e recolhimento dos tributos. O valor utilizado para o cálculo da evasão fiscal será o valor atualizado da receita realizada total, nos respectivos anos, inclusos os valores de multas, juros e receita da dívida ativa, não considerando as deduções. Os dados foram divulgados no portal da transparência do estado de Goiás e são apresentados no Quadro 8.

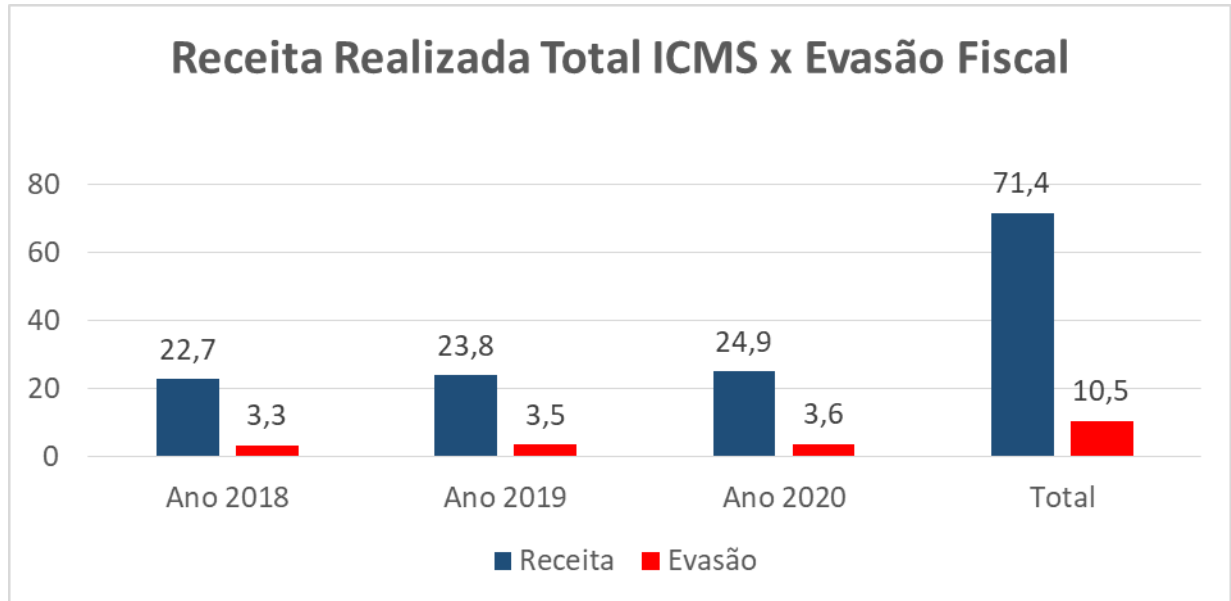
Quadro 8: Arrecadação do ICMS atualizada com base na Receita Realizada

Classificação da Receita	Ano	Receita Realizada Total
Recursos	2018	R\$ 22.709.870.784,16
Recursos	2019	R\$ 23.819.504.146,31
Recursos	2020	R\$ 24.903.000.194,17
Total Geral	-	R\$ 71.432.375.124,64

Fonte: Portal da Transparência - GO (2021) (elaborado pelos autores).

O Quadro 8 evidencia a receita realizada em cada ano e o total da receita realizada nos três últimos anos. Os valores de receita realizada são maiores que as estimativas de arrecadação feitas na Lei Orçamentária Anual, conforme demonstrado no Quadro 1.

Aplicando o índice de sonegação média de 14,65% a esses valores, tem-se os dados representados conforme o Gráfico 2.

Gráfico 2: Receita Realizada Total ICMS x Evasão Fiscal

Fonte: Portal da Transparência – GO (2021) (elaborado pelos autores).

Analisando os dados do Gráfico 2 é presumível verificar que nos três últimos anos o valor estimado de evasão fiscal foi em média de R\$ 3,4 bilhões de reais, com um total acumulado de R\$ 10,5 bilhões de reais.

Destaca-se que esses valores são baseados apenas no ICMS e que se aplicado essa mesma fórmula em outros tributos ou na arrecadação total anual, os valores seriam ainda mais expressivos, podendo chegar facilmente ao acumulado de R\$ 20 bilhões de reais, conforme os dados divulgados no portal da transparência.

De acordo com Vieira Júnior (2015), são os tributos que financiam toda a máquina pública, através deles que um Estado obtém recursos para proporcionar a toda a sua população os benefícios de uma política pública adequada, pois a sonegação acaba tirando do Estado os recursos que ele pode fornecer para melhorar toda a condição social de um cidadão.

É com esse orçamento que o governo estadual trabalha, para obter o que é necessário de arrecadação, o quanto poderá ser arrecadado durante o ano todo no estado, analisando e combatendo possíveis fraudes tributárias para obter uma arrecadação mais justa e leal.

Por isso a importância do combate à evasão fiscal em Goiás, e o trabalho realizado pelos órgãos de fiscalização e os auditores fiscais, contribui para o aumento das arrecadações de tributos no estado, que são convertidos em políticas públicas para o bem-estar da população.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo teve como objetivo analisar a evasão fiscal de ICMS em Goiás, bem como, seus efeitos na arrecadação do Estado. Para responder os objetivos, o estudo classifica-se como exploratório, quantitativo e em relação aos procedimentos como documental. Foram utilizados os estudos do IBPT - 2020, o Relatório Anual de Atividades da Receita Federal 2018, a Carga Tributária no Brasil 2018, realizado pelo Ministério da Economia, além de dados obtidos sobre arrecadação de ICMS em Goiás nos últimos anos, no *site* da Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás, bem como, publicações do Sindifisco do Estado e de ações fiscais na internet.

O primeiro objetivo específico foi elencar os dados da arrecadação de ICMS em Goiás, nos valores nominais de 2018 a 2020. Os resultados apontam que no ano de 2020, foi o ano que o ICMS teve seu maior valor de arrecadação (17,9 bilhões), se comparado com os anos anteriores de 2018 e 2019, sendo que, em relação ao ano de 2019, o aumento foi de 4,65%.

Em relação ao segundo objetivo específico que foi comparar a receita estadual de ICMS dos três últimos anos (2018, 2019, 2020) com os demais tributos do Estado, os resultados apontam que em relação aos outros tributos estaduais (IPVA, PROTEGE, ITCD, Transferências Intergovernamentais, Outras Receitas e Outros Tributos) de Goiás, que também compõe a sua receita de arrecadação, nestes últimos três anos o ICMS vem se mantendo como o tributo de maior arrecadação na receita do estado, entre 60% e 70% diante dos demais tributos.

O terceiro objetivo específico foi analisar a estimativa da evasão fiscal do ICMS. Os resultados demonstram segundo o Relatório Anual de Atividades da Receita Federal 2018, uma sonegação do ICMS em mais de R\$ 94,7 bilhões de reais em 2018 e R\$ 69,5 bilhões de reais em 2019, onde, no ano de 2019 o ICMS apenas sai perdendo para o IRPJ (76,5 bilhões), como o tributo mais sonegado no Brasil. Nesse sentido, utilizou-se alguns exemplos de autos de infração lavrados de ICMS em Goiás, obtidos no *site* da Secretaria da Fazenda e do Sindifisco do Estado, e divulgações na internet do Ministério Público de apreensões. Para se ter uma base dos valores sonegados de ICMS em Goiás, nos últimos anos, obteve-se no ano de 2016 a 2020, somente com alguns exemplos, uma quantia sonegada em mais de R\$ 458,5 milhões de reais, sendo um valor muito alto de sonegação realizado por apenas alguns contribuintes.

O quarto objetivo específico foi estimar as quantias de autos de infrações fiscais, sendo que os resultados apontam, segundo o levantamento realizado pelo IBPT, nos anos de

2018 e 2019, 244.032 lavraturas de ICMS em 2018, totalizando 94,7 bilhões de reais e 192.035 lavraturas em 2019, totalizando um total de 69,5 bilhões de reais em todo o país, havendo uma redução de 26,56% de um ano para outro.

Em relação ao objetivo geral, os resultados mostram que no trabalho feito pelo IBPT, na arrecadação tributária de 2019, apresentou uma sonegação fiscal no Brasil, de R\$ 417 bilhões de reais por ano, e uma média de sonegação fiscal de 14,65%, baseando tal índice de 14,65% de sonegação no Brasil, nos valores da Receita Realizada Total de ICMS (R\$ 71,4 bilhões) em Goiás, nos últimos anos de 2018 a 2020, foi obtido uma estimativa da média de evasão fiscal de ICMS em Goiás, de R\$ 3,4 bilhões de reais ao ano, com um total acumulado nesses últimos três anos de R\$ 10,5 bilhões de reais.

Diante dos resultados, conclui-se que o valor encontrado é uma estimativa baseada no índice de 14,65%, demonstrada na pesquisa realizada pelo IBPT, na arrecadação tributária de 2019, onde pode-se ter um valor mais aproximado do que é sonegado de ICMS em Goiás. Conforme evidenciado, com essa estimativa, tem-se em Goiás, um valor grande de evasão fiscal de ICMS e fica claro mediante este estudo de caso, o quanto os cofres públicos do Estado perdem com essa sonegação, o quanto a sociedade é prejudicada com tais práticas de evasão, onde, o próprio Estado perde em valores arrecadados, que posteriormente poderia ser usados como benefícios públicos para toda a população. Sendo que, o planejamento tributário e um bom profissional contábil, que rege suas atividades de acordo com a legislação tributária, ajudaria a combater e muito essa prática desleal e injusta, pois, o próprio contribuinte pode recorrer a meios lícitos, como a elisão fiscal, para reduzir sua carga tributária e melhor adequar suas atividades econômicas, sem precisar recorrer à evasão fiscal, sem se prejudicar a sociedade.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Pedro Henrique Araújo Pinto. **Planejamento Tributário: Caso prático**. 2015. Disponível em: <<https://peandrade9.jusbrasil.com.br/artigos/253867892/planejamento-tributario>>. Acesso em: 07 abr. 2021.

BRASIL. **Código de Ética Profissional do Contabilista**. Disponível em: <http://www.oas.org/juridico/portuguese/mesicic3_bra_codigo_etica.pdf> Acesso em: 25 abr. 2021.

BRASIL. Portal da Transparência. **Execução da Receita Pública**. 2021. Disponível em: <<http://www.portaltransparencia.gov.br/entenda-a-gestao-publica/execucao-receita-publica>.> Acesso em: 25 abr. 2021.

BRASIL. **Lei Nº 9.249, de 26 de Dezembro de 1995**. Presidência da República. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Lei Nº 9.249, de 26 de Dezembro de 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm.> Acesso em: 09 abr. 2021.

BRASIL. **Lei 9.29 de 27 de maio de 1946**. Presidência da República. Cria o Conselho Federal de Contabilidade, define as atribuições do Contador e do Guarda – livros, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del9295.htm.> Acesso em: 19 abr. 2021.

BRASIL. **Lei 8.137 de 27 de dezembro de 1990**. Presidência da República. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo e dá outras providências. Lei 8.137. Brasília, 27 de dezembro de 1990. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm.> Acesso em: 10 abr. 2021.

BRASIL. **Lei Nº 4.729, de 14 de Julho de 1965**. Presidência da República. Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/1950-1969/L4729.htm.> Acesso em: 21 abr. 2021.

BRASIL. **Lei Nº 4.320 de 17 de março de 1964**. Presidência da República. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm.> Acesso em: 21 abr. 2021.

BRASIL. Presidência da República. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm#:~:text=I%20%2D%20construir%20uma%20sociedade%20livre,quaisquer%20outras%20formas%20de%20discrimina%C3%A7%C3%A3o.> Acesso em: 08 abr. 2021.

BRASIL. **Lei Nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966**. Presidência da República. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm.> Acesso em: 09 abr. 2021.

BRASIL, Sindicato Nacional do Procuradores da Fazenda Nacional. **Sonegação no Brasil- Uma Estimativa do Desvio da Arrecadação do Exercício de 2018**. 2019. Disponível em: <<http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos-pdf/quanto-custa-o-brasil-pra-voce-%20sonegacao-no-brasil-uma-estimativa-do-desvio-da-arrecadacao-do-exercicio-de-2018.pdf>.> Acesso em: 25 abr. 2021.

CORREIA NETO, Celso de Barros. **Fique por Dentro. Sistema Tributário Nacional**. 2019. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas>>

tecnicas/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/Textobase1.pdf.> Acesso em: 02 abr. 2021.

FARIA, Ramon Alberto Cunha de. **Contabilidade Tributária**. Porto Alegre: 1 Ed. Sagah, p. 109-111, 2016.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6ª Edição. Ed. Atlas. p. 23-46, 2008.

GOIÁS. **Lei Nº 7.825 de 12 de Março de 2013**. Institui o Grupo de Proteção à Ordem Tributária e dispõe sobre os procedimentos e as ações pertinentes aos órgãos envolvidos no combate à sonegação e no processo de execução fiscal. Lei Nº 7.825 de 12 de Março de 2013. Disponível em: https://legisla.casacivil.go.gov.br/pesquisa_legislacao/66132/decreto-7825. Acesso em: 16 abr. 2021.

GOIÁS. **Lei Nº 19.512, de 02 de Dezembro de 2016**. Dispõe sobre a criação, na Polícia Militar do Estado de Goiás, do Batalhão que especifica e dá outras providências. Acesso: https://legisla.casacivil.go.gov.br/pesquisa_legislacao/98829/lei-19512. Acesso em: 06 abr. 2021.

GOIÁS. **Estima a receita e fixa a despesa do Estado para o exercício de 2021**. Lei Nº 20.968, de 18 de Fevereiro de 2021. Disponível em: https://legisla.casacivil.go.gov.br/pesquisa_legislacao/103877/lei-20968. Acesso em: 06 abr. 2021.

GOIÁS. **Institui o Código Tributário do Estado de Goiás**. Lei Nº 11.651 de 26/12/1991. Disponível em: <https://www.legisweb.com.br/legislacao/?id=127513>. Acesso em: 08/04/2021.

GOIÁS. **Lei Nº 11.651 de 26 de dezembro de 1991**. Ministério Público do Estado de Goiás. MP denuncia sócios de sete empresas de Goiânia por sonegação de cerca de R\$ 90 milhões em impostos. Disponível em: <<http://www.mpggo.mp.br/portal/noticia/mp-denuncia-socios-de-sete-empresas-de-goiania-por-sonegacao-de-cerca-de-r-90-milhoes-em-impostos#.YHs23-hKjIV>>. Acesso em: 10 abr. 2021.

GOIÁS. **Receita Estadual de ICMS**. Secretaria de Estado da Economia do Governo de Goiás. Disponível em: <<https://www.economia.go.gov.br/receita-estadual/icms.html>>. Acesso em: 20 abr. 2021.

GOIÁS. Secretaria de Estado da Economia do Governo de Goiás. **Fisco faz autuação milionária de ouro em barras com nota irregular**. 2019. Disponível em: <<https://www.economia.go.gov.br/pesquisar.html?q=nota+fiscal+em+barras+de+ouro&Search=&w1=before&d1=&w2=before&d2=>>. Acesso em: 20 abr. 2021.

GOIÁS. Secretaria de Estado da Economia do Governo de Goiás. **Fisco autua cargas sem notas no entorno de Brasília**. 2018. Disponível em: <<https://www.economia.go.gov.br/pesquisar.html?q=V%C3%A1rios+autos+pelo+transporte+irregular+de+gr%C3%A3os&Search=&w1=before&d1=&w2=before&d2=>>. Acesso em: 20 abr. 2021.

GOIÁS. Sindicato dos Auditores Fiscais do Estado de Goiás. **Fiscalização inteligente amplia combate a sonegação de ICMS em Goiás.** 2017. Disponível em: <<http://www.sindifisco.org/fiscalizacao-inteligente-amplia-combate-a-sonegacao-de-icms-em-goias/>> Acesso em: 10 abr. 2021.

IBPT. Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. **Estudo sobre Sonegação Fiscal das Empresas Brasileiras.** 2020. Disponível em: <<https://drive.google.com/file/d/1YqsYcbFHWBvZo0MZtdTvCAG98cZ3ooaA/view>> Acesso em: 20 abr. 2021.

IBPT, Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. **Estudo Autos de Infração e Sonegação Fiscal.** Disponível em: <<https://ibpt.com.br/estudo-autos-de-infracao-e-sonegacao-fiscal/>> Acesso em: 10 abr. 2021.

JÚNIOR, Adonídio Neto Vieira. **A ELABORAÇÃO DE INDICADORES PARA MEDIR A EFICIÊNCIA DA FISCALIZAÇÃO, A VARIAÇÃO DA ARRECADAÇÃO ESPONTÂNEA DE CONTRIBUINTES AUDITADOS PELA RECEITA ESTADUAL EM GOIÁS E A UTILIZAÇÃO DE FERRAMENTAS DE GESTÃO PARA TOMADA DE DECISÃO.** 2015. Disponível em: <<http://www.sgc.goias.gov.br/upload/arquivos/2015-09/a-elaboracao-de-indicadores-para-medir-a-eficiencia-da-fiscalizacao-1.pdf>> Acesso em: 15 abr. 2021.

LUKIC, Melina Rocha. Planejamento Tributário. **FGV DIREITO.** p.7,31, 2017.

MARCONI, M. A; LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica.** São Paulo: Editora Atlas, 2003.

MOREIRA, André Mendes. **Elisão e Evasão Fiscal – Limites ao Planejamento Tributário.** 2010. Disponível em: <https://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2010/12/Elisao-e-Evasao-Fiscal_Limites-ao-Planejamento-Tributario.pdf> Acesso em: 09 mai. 2021.

SILVA, L.; COUTINHO, L. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: APLICABILIDADE COMO INSTRUMENTO FINANCEIRO DE REDUÇÃO DOS CUSTOS ORGANIZACIONAIS. **REGRAD, UNIVEM/Marília-SP**, v. 12, n. 1, p. 110 – 128, novembro de 2019. Disponível em: <<https://revista.univem.edu.br/REGRAD/article/view/2843#:~:text=O%20Planejamento%20Tribut%C3%A1rio%20tem%20como,auxiliar%20na%20tomada%20de%20decis%C3%A3o.>> Acesso em: 28 abr. 2021.

SOUZA, Alexandre Alves de. **Como funciona a arrecadação tributária? Como se forma o processo tributário administrativo?** 2018. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/63461/como-funciona-a-arrecadacao-tributaria>> Acesso em: 10 abr. 2021.

TERMO DE AUTORIZAÇÃO PARA PUBLICAÇÃO

Eu Ronaldo Martins Bemes RA 29379

Declaro, com o aval de todos os componentes do grupo a:

AUTORIZAÇÃO (X)

NÃO AUTORIZAÇÃO ()

Da submissão e eventual publicação na íntegra e/ou em partes no Repositório Institucional da Faculdade Unida de Campinas – FACUNICAMPS e da Revista Científica da FacUnicamps, do artigo intitulado: Exatidão Fiscal de ICMS: Um Estudo sobre

Donação de ICMS em Goiás

De autoria única e exclusivamente dos participantes do grupo constado em Ata com supervisão e orientação do (a) Prof. (a): Odin Luiz Tonk

O presente artigo apresenta dados validos e exclui-se de plágio.

Curso: ciências contábeis. Modalidade afim TCC Graduação

Ronaldo Martins Bemes

Assinatura do representante do grupo

Assinatura do Orientador (a):

Obs: O aval do orientador poderá ser representado pelo envio desta declaração pelo email pessoal do mesmo.

Goiânia, 11 de junho de 2021