



**INSTITUTO  
BRASILEIRO DE  
PLANEJAMENTO  
TRIBUTÁRIO**

# ***ESTUDO SOBRE SONEGAÇÃO FISCAL DAS EMPRESAS BRASILEIRAS***

***Gilberto Luiz do Amaral***

***João Eloi Olenike***

***Letícia Mary Fernandes do Amaral***

***Fernando Steinbruch***

***05 de março de 2009***

## **ESTUDO SOBRE SONEGAÇÃO FISCAL**

- *Sonegação das empresas brasileiras vem diminuindo, mas ainda corresponde a 25% do seu faturamento;*
- *Em 2000 o índice de sonegação era de 32% e em 2004 era de 39%;*
- *Faturamento não declarado é de R\$ 1,32 trilhão;*
- *Tributos sonegados pelas empresas somam R\$ 200 bilhões por ano;*
- *Somados aos tributos sonegados pelas pessoas físicas, sonegação fiscal no Brasil atinge 9% do PIB*
- *Cruzamento de informações, retenção de tributos e fiscalização mais efetiva são os principais responsáveis pela queda da sonegação;*
- *Contribuição Previdenciária (INSS) é o tributo mais sonegado, seguida do ICMS e do Imposto de Renda;*
- *Indícios de sonegação estão presentes em 65% das empresas de pequeno porte, 49% das empresas de médio porte e 27% das grandes empresas;*
- *Em valores, a sonegação é maior no setor industrial, seguido das empresas do comércio e das prestadoras de serviços;*
- *Com os novos sistemas de controles fiscais, em 5 anos o Brasil terá o menor índice de sonegação empresarial da América Latina e em 10 anos índice comparado ao dos países desenvolvidos.*

**O objetivo do presente estudo** é estimar o montante de tributos sonegados no Brasil, bem como o índice de sonegação por setores e por tributos.

É a terceira vez que o IBPT divulga o presente estudo. Inicialmente, o levantamento foi feito com base nos dados compilados de 2000 a 2002. Posteriormente com os dados compilados de 2003 e 2004 e estimativa de 2005.

A presente atualização considera os dados de 2006, 2007 e 2008.

## **A) BASE DE DADOS**

A base de dados utilizada foram os balanços de fiscalização da Receita Federal do Brasil, do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, das Secretarias de Fazenda dos Estados, e das Secretarias de Finanças das Capitais.

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.

### **NÚMERO DE EMPRESAS PESQUISADAS**

PEQUENO PORTE	1.417
MÉDIO PORTE	5.783
GRANDE PORTE	2.725
<b>TOTAL</b>	<b>9.925</b>

### **FATURAMENTO DAS EMPRESAS PESQUISADAS - R\$ BILHÕES**

PEQUENO PORTE	
MÉDIO PORTE	22,38
GRANDE PORTE	716,41
<b>TOTAL</b>	<b>740,68</b>

### **FATURAMENTO TOTAL EMPRESAS BRASILEIRAS - R\$ BILHÕES**

PEQUENO PORTE	322,27
MÉDIO PORTE	476,73
GRANDE PORTE	4.480,22
<b>TOTAL</b>	<b>5.279,22</b>

**RELAÇÃO % BASE DE DADOS / FATURAMENTO TOTAL EMPRESAS BRASILEIRAS**

PEQUENO PORTE	0,59%
MÉDIO PORTE	4,69%
GRANDE PORTE	15,99%
<b>TOTAL</b>	<b>14,03%</b>

## **B) RESULTADOS**

Através do presente estudo, foi possível detectar-se fortes indícios de sonegação fiscal em aproximadamente **de 26,84%** (na pesquisa de 2002 este índice era de 27,53% e na de 2005 era 29,45%) das empresas pesquisadas, isto em virtude da comparação das bases de cálculos dos diversos tributos e da aplicação das respectivas alíquotas. Para a determinação deste índice foi considerada a relação faturamento e recolhimento de tributos dos diversos setores da economia.

O setor industrial é o que apresenta atualmente, em termos proporcionais e em valores, o maior número de empresas que praticam algum tipo de sonegação. Isto se deve ao fato de que este setor possui o maior faturamento da economia brasileira.

No setor comercial foram detectados indícios de sonegação fiscal em 29,02% (no estudo de 2002 o índice era de 29,28% e no de 2005 era 31,23%) das empresas pesquisadas. No setor industrial em 30,77% (o índice de 2002 era 26,31% e de 2005 era 27,02%) e no de serviços em 24,22% (o índice de 2002 era de 25,93% e o de 2005 era 22,45%) das empresas pesquisadas.

Em termos de porte, encontram-se indícios de sonegação em 64,65% (no levantamento de 2005 era 63,66%) das pequenas empresas, em 49,05% (o índice de 2005 era 48,94%) das médias empresas e 26,78% (o índice de 2005 era 27,13%) das grandes empresas.

**INDÍCIOS DE SONEGAÇÃO - % QUANTIDADE DE EMPRESAS**

COMÉRCIO	29,02%
INDÚSTRIA	30,77%
SERVIÇOS	24,22%

**INDÍCIOS DE SONEGAÇÃO - % QUANTIDADE POR PORTE DAS EMPRESAS**

PEQUENO PORTE	64,65%
MÉDIO PORTE	49,05%
GRANDE PORTE	26,78%

Também foi possível apurar os tributos mais sonegados pelas empresas pesquisadas.

- 1) O INSS é o tributo mais sonegado, apresentando índice de 27,75% (índice 2002: 21,02% e índice 2005: 29,47%);
- 2) Em seguida está o ICMS, com índice de 27,14% (índice 2002: 26,54% e índice de 2005: 26,95%);
- 3) O Imposto de Renda é sonegado em 26,64% (26,77% índice de 2002 e 27,02% índice de 2005) das empresas contribuintes;
- 4) ISS em 25,02% (índice 2002: 23,62% e índice 2005: 25,66%);
- 5) Contribuição Social sobre o Lucro em 24,89% (índice 2002: 24,31% e índice de 2005: 24,81%);
- 6) Imposto de Importação em 24,83% (índice 2002: 19,08% e índice 2005: 23,65%);
- 7) PIS e COFINS em 22,13% (índice 2002: 25,11% e índice de 2005: 23,43%);
- 8) IPI em 19,08% (índice 2002: 21,99% e índice 2005: 18,85%);
- 9) IOF em 16,55% (índice 2002: 14,84% e índice 2005: 15,72%); e
- 10) CPMF em 4,03% (índice 2002: 7,06% e índice 2005: 10,86%) das empresas pesquisadas.

**TRIBUTOS - INDÍCIOS DE SONEGAÇÃO: QUANTIDADE DE EMPRESAS**

INSS	27,75%
ICMS	27,14%
IMPOSTO DE RENDA	26,64%
ISS	25,02%
CSLL	24,89%
IMPOSTO DE IMPORTAÇÃO	24,83%
PIS/COFINS	22,13%
IPI	19,08%
IOF	16,55%
CPMF	4,03%

O faturamento não declarado em 2008 totaliza R\$ 1,32 trilhão, correspondendo a **25,05%** do faturamento total das empresas brasileiras. Considera-se omissão de faturamento ou faturamento não-declarado o montante em Reais da base de cálculo do tributo não-declarada, ponderado pela receita bruta da empresa.

**FATURAMENTO NÃO DECLARADO (SONEGAÇÃO FISCAL) - 2007/2008**

PORTE	R\$ BILHÕES	% DO FATURAMENTO TOTAL DAS EMPRESAS
PEQUENO PORTE	253,49	
MÉDIO PORTE	346,53	
GRANDE PORTE	722,49	
<b>TOTAL</b>	<b>1.322,52</b>	<b>25,05%</b>

Estimativa de faturamento não declarado de 2000 a 2008:

<b>FATURAMENTO NÃO DECLARADO (SONEGAÇÃO FISCAL)</b>	
ANO	R\$ BILHÕES
2000	539,10
2001	587,70
2002	676,22
2003	748,35
2004	1.028,65
2005	1.112,50
2006	1.215,11
2007	1.272,37
2008	1.322,52

Estimativa de valores de tributos sonegados pelas empresas de 2000 a 2008:

**VALOR TRIBUTOS SONEGADOS**

ANO	R\$ BILHÕES
2000	85,04
2001	97,22
2002	114,59
2003	130,51
2004	191,74
2005	219,65
2006	220,76
2007	214,52
2008	200,29

Sonegação por setor de atividade econômica em 2008:

<b>SONEGAÇÃO POR SETOR ECONÔMICO/ATIVIDADE PRINCIPAL</b>		
	<b>PESSOA JURÍDICA - Setor Econômico</b>	<b>Crédito (R\$)</b>
1	Indústria	78.772.920.287
2	Comércio	74.146.288.051
3	Transporte e serviços relacionados	4.666.689.659
4	Construção civil	3.965.684.774
5	Serviços de comunicação, energia e água	5.588.010.364
6	Serviços financeiros	8.432.087.323
7	Outros Serviços	24.715.429.350
	<b>TOTAL SONEGADO</b>	<b>200.287.109.807</b>

Faturamento de todas as empresas brasileiras no período de 2000 a 2008:

<b>FATURAMENTO DAS EMPRESAS</b>	
ANO	R\$ BILHÕES
2000	1.699,56
2001	1.852,79
2002	2.131,86
2003	2.359,24
2004	2.619,45
2005	2.832,97
2006	3.396,05
2007	4.133,76
2008	5.279,22

### **Total da Arrecadação de Tributos das Empresas Brasileiras:**

ANO	R\$ BILHÕES
2000	268,10
2001	306,51
2002	361,27
2003	411,45
2004	488,25
2005	559,34
2006	616,99
2007	696,93
2008	799,54

### **– SONEGAÇÃO FISCAL: DEFINIÇÃO – TRATAMENTO LEGAL**

#### **Evasão Ilícita ou Sonegação Fiscal**

Conceitua-se a 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”

O assunto da sonegação fiscal ganha interesse de vários segmentos da sociedade brasileira, principalmente quanto aos acontecimentos recentes (no meio empresarial e político). Apesar deste tema não ser novo, pois o Congresso Nacional instituiu em 1994 uma CPI da Sonegação Fiscal.

O crime de sonegação fiscal está previsto na Lei 4.729/65, art. 1º. Também é crime a apropriação indébita de tributos (Lei 4.357/64 - art. 11). O Decreto Federal nº 982, de 12 de novembro de 1993, disciplina a comunicação, ao Ministério Público Federal, da prática de ilícitos penais previstos na legislação tributária e de crime funcional contra a ordem tributária.

É a Lei 8.137 de 27.12.90 que define os CRIMES contra a ordem econômica e tributária. Constitui CRIME suprimir ou reduzir tributo ou qualquer acessório, mediante as seguintes condutas ou procedimentos:

- Omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- Fraudar a fiscalização tributária inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- Falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
- Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou atualizar documento QUE SAIBA ou DEVA SABER falso ou inexato;
- Negar ou deixar de fornecer, quando obrigatória, nota fiscal ou documento equivalente, relativa à venda de mercadoria ou prestação de serviço efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação. Caracteriza a mesma infração a falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de dez dias, que pode ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência;
- Fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributos;

- Deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos.
- Etc.

A Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, seguindo idêntica orientação da Lei nº 8.137/90, estabeleceu que constitui crime inúmeros procedimentos ilícitos cometidos contra a seguridade social, dentre outros, deixar de incluir na folha de pagamentos da empresa os segurados empregados, empresários, trabalhador avulso ou autônomo que lhe prestem serviços.

Segundo o IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário, aproximadamente **26,84%** das empresas brasileiras praticam algum tipo de sonegação, ponderando-se o número de empresas e os seus respectivos faturamentos, sendo o INSS, Imposto de Renda e o ICMS os tributos mais sonegados pelas empresas.

## **- PRINCIPAIS TIPOS DE SONEGAÇÃO OU FRAUDE FISCAL**

**Venda sem nota; venda com “meia” nota; venda com “calçamento” de nota; duplicidade de numeração de nota fiscal**

Além do risco da interceptação no trânsito das mercadorias, surge o problema do produto do recebimento das vendas nestas condições. 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

constatação de "furo" nos estoques, através de levantamento físico-quantitativo, evidencia a prática da sonegação fiscal. 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.

### ***“Compra” de notas fiscais***

Principalmente as prefeituras efetuam comparações de documentos lançados em uma empresa com o valor efetivamente registrado na emitente do documento. A Receita Federal levanta através dos seus controles a situação da emitente, pois caso haja alguma irregularidade (CNPJ cancelado, falta de declaração, etc.) ela glosará a despesa. Nos casos de dúvidas sobre a efetiva aquisição do bem, mercadoria ou serviço pela empresa, ainda pode ser exigido o comprovante do efetivo pagamento. Ex.: duplicata quitada, recibo, cópia do cheque ou mesmo através de microfilme do cheque compensado, quando ocorrer à quebra do sigilo bancário.

Precauções: obter informações sobre o fornecedor de bens ou serviços junto ao fisco federal ([www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)), estadual ([www.sintegra.gov.br](http://www.sintegra.gov.br)) e municipal; na prestação de serviços formalizar contrato, que é o instrumento usual de garantia das partes.

Contudo, a empresa deve avaliar os seguintes aspectos:

- Irá pagar por um documento que pode ser "frio" acarretando um desembolso;
- Uma 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 ou uma terceira empresa seja fiscalizada ocorrerá uma imediata correlação. Ex.: Com o bloco da BRASILJET e EPC (empresas de Paulo César Farias, tesoureiro da campanha presidencial de Fernando Collor) ocorreu imediata ligação com as empresas que receberam aquelas notas.

### **Passivo fictício ou saldo negativo de caixa**

Presume-se a omissão de receita, cabendo ao contribuinte o ônus da prova contrária. Costuma-se "fabricar" contratos de mútuos nessas ocasiões para registrar a entrada de numerários através de empréstimos fictícios, em substituição à receita.

Ocorre que, em muitos casos, o mutuante, principalmente quando pessoa física, não possui recursos disponíveis para contratar qualquer empréstimo, o que é facilmente comprovável através do exame da declaração de renda ou da movimentação bancária daquele.

### **Acréscimo patrimonial a descoberto (do sócio)**

Também caracteriza omissão de receita da empresa quando ocorre acréscimo patrimonial do sócio, sem que este possua recursos disponíveis, desde que a empresa seja sua única fonte de renda.

### **Deixar de recolher tributos descontados de terceiros**

Na condição de sujeito passivo, também constitui crime tributário não recolher os tributos descontados ou retidos de terceiros. Ex.: IR-Fonte, INSS (parte do

empregado), contribuição sindical, ISS-fonte, ICMS – Substituição, PIS, COFINS E CSLL retidos, etc.

Além de ocorrer a sonegação, há ainda outro ponto da maior relevância, que é a existência da APROPRIAÇÃO INDÉBITA prevista no Código Penal (art. 168).

### **Saldo de caixa elevado**

Constitui distribuição disfarçada de lucros ao sócio a existência de saldo de caixa elevado, desnecessário em relação à movimentação financeira da empresa, ou sem motivo que possa justificá-lo. É recomendável a contabilização em separado dos cheques pré-datados, cheques em cobrança e vales. Justifica-se o saldo elevado de caixa relativo ao produto da venda do(s) último(s) dia(s) do ano, principalmente quando ocorrem feriados.

### **Distribuição disfarçada de lucros**

Inúmeras são as situações que podem caracterizar a distribuição disfarçada de lucros em negócios entre a empresa e sócios ou pessoas ligadas (acionistas, dirigentes, participantes de lucros, seus parentes ou dependentes), dentre os quais destacaremos os mais significativos:

- Alienação de bem ou direito ao sócio ou pessoa ligada por valor NOTORIAMENTE inferior ao de mercado;
- Aquisição de bem ou direito de sócio ou pessoa ligada por valor NOTORIAMENTE superior ao de mercado;

- Aluguel ou serviços pagos a sócio ou pessoa ligada cujos valores excedam aos praticados pelo mercado em situações similares;
- Empréstimos a sócios ou pessoas ligadas em condições prejudiciais à empresa, ou com vantagens não praticadas normalmente pelo mercado;
- Multas exorbitantes ou perda de sinal de negócio previstas em contrato, não cumprido, com sócios ou pessoas ligadas;
- Pagamento de despesas particulares de sócios;

OBS.: Efetuada nas condições supra mencionadas, mesmo que não acarrete vantagem a qualquer das partes, ocorrerá distribuição disfarçada de lucro. O fisco se ocupa deste tópico, pois há reflexos na pessoa jurídica e nas pessoas físicas.

### **Doações irregulares**

- Doações efetuadas a entidades não habilitadas ou cujo valor do comprovante seja superior ao efetivamente doado.

## **– RISCOS E IMPLICAÇÕES**

### **- RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA**

No curso de um procedimento de fiscalização, o ente fiscalizador poderá tomar providências para caracterizar a responsabilidade do sócio, nos casos previstos em lei.

Dentro de limites legais, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado poderão ser pessoalmente responsabilizadas pelo crédito tributário inadimplido decorrente da prática de ato ilícito.

#### - CARACTERIZAÇÃO DE CRIME

Com a edição da Lei 8.137/90, além da responsabilidade tributária, a sonegação foi caracterizada como crime contra a ordem tributária. Em virtude da constatação do crime de sonegação fiscal, cabe o pedido de instauração do Processo Criminal.

#### - INDISPONIBILIDADE DE BENS

A autoridade fiscal deve remeter o processo fiscal para o Ministério Público, para que este obtenha do Poder Judiciário a indisponibilidade dos bens dos sócios ou de quaisquer outros que tenham contribuído para a ocorrência do ilícito tributário.

#### - FISCALIZAÇÃO UNIFICADA

Já está ocorrendo que, após fiscalização efetuada por um órgão, haja comunicação de fraudes constatadas aos demais agentes fiscalizadores. Ex.: caso a Receita Federal constate determinados tipos de irregularidades em uma empresa, que acarrete perda à Secretaria da Fazenda Estadual (ICMS), esta será comunicado, e vice-verso.

No intuito de aprimorar a fiscalização, visando a troca de informações, a Lei Complementar 104/2001 ao incluir o Parágrafo 2º ao art. 198 do CTN, excepcionou dos casos de vedação da divulgação de informações sobre o contribuinte, “o intercâmbio

de informação sigilosa, no âmbito da Administração Pública”. É de se lembrar que o art. 199 do CTN já permitia que a Fazenda Pública da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, prestassem mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos e permuta de informações, através da formalização de convênios ou através de lei.

Também a Lei Complementar nº 104/2001 incluiu o parágrafo único ao artigo 199 do CTN, permitindo que a Fazenda Pública da União efetue a permuta de informações com Estados estrangeiros no interesse da arrecadação e da fiscalização de tributos.

A Secretaria da Receita Federal constituiu há cerca de 10 anos um grupo de auditores, altamente especializados em detectar fraudes e sonegações, reunidos na Coordenação de Pesquisas e Investigações – COPEI, cuja principal missão é fazer o levantamento de provas contra suspeitos da prática de crimes tributários.

O Banco Central do Brasil – BACEN firmou Convênio com o STJ, TST e Conselho da Justiça Federal, implantando o Sistema BACENJUD. Por esse sistema o Juiz de Direito, de posse de uma senha previamente cadastrada, preenche um formulário na internet, solicitando as informações necessárias ao processo. O BACENJUD, então repassa automaticamente as ordens judiciais para os bancos, diminuindo o tempo de tramitação. Esse procedimento veio agilizar o acesso às informações pelo Judiciário.

#### - MULTAS

As multas por sonegação, em qualquer tipo de tributo, são elevadíssimas, podendo chegar até a 225% (Lei nº 9.532/97 – art. 70), além das demais implicações.

Não se buscou aqui esgotar o assunto, pois as formas e "aperfeiçoamentos" dos que buscam a fraude para deixar de pagar tributos são dinâmicos. Assim como são dinâmicos, também, os meios que os órgãos de fiscalização utilizam para coibir tais práticas, através de informatização, cruzamento de dados, leis mais severas, etc.

- - -

#### **ESTUDO E PESQUISA DE RESPONSABILIDADE:**

##### ***IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário***

*Entidade criada em 11/12/92, cujo objetivo é a difusão de sistemas de economia legal de impostos; divulgação científica do tema; estudo de informações técnicas para a apuração e comparação da carga tributária individual e dos diversos setores da economia; e, análise dos dados oficiais sobre os tributos cobrados no Brasil.*

[www.ibpt.com.br](http://www.ibpt.com.br)

#### **COORDENAÇÃO:**

**Dr. GILBERTO LUIZ DO AMARAL**, advogado tributarista, auditor, consultor de empresas, professor de pós-graduação em direito e planejamento tributário.

[gilberto@ibpt.com.br](mailto:gilberto@ibpt.com.br)

**Prof. JOÃO ELOI OLENIKE**, tributarista, contador, auditor, professor de contabilidade e planejamento tributário.

[olenike@ibpt.com.br](mailto:olenike@ibpt.com.br)

**Dr. FERNANDO STEINBRUCH**, advogado tributarista, consultor de empresas, professor do IBPT.

[fernando@ibpt.com.br](mailto:fernando@ibpt.com.br)

**Dra. LETÍCIA MARY FERNANDES DO AMARAL**, advogada tributarista, consultora internacional, professora de direito tributário.

[leticia@ibpt.com.br](mailto:leticia@ibpt.com.br)