

Malha fiscal em Santa Catarina: Instrumento de combate à sonegação e a percepção dos profissionais da área

Jessica dos Passos

Universidade Federal de Santa Catarina

Sérgio Murilo Petri

Universidade Federal de Santa Catarina

Viviane Theiss

Universidade Federal de Santa Catarina

RESUMO

O estudo analisa a percepção de profissionais da área tributária sobre a eficiência da malha fiscal da SEFAZ-SC no combate à sonegação fiscal. Baseado em abordagem descritiva, envolveu o envio de um questionário a 4 profissionais ativos na área. Os participantes, principalmente auditores fiscais e contadores, concordaram sobre a importância da organização dos contribuintes para a conformidade tributária. Identificaram as principais inconsistências, como omissão de receita e entrega de declarações. O aplicativo da malha fiscal foi percebido positivamente por sua automatização, apesar de desafios como a resistência de alguns contadores. Os motivos da sonegação incluíram busca por vantagem competitiva e falta de administração financeira. Houve consenso sobre o aumento na arrecadação e redução da sonegação com o aplicativo. Conclui-se que a malha fiscal e o aplicativo têm sido eficazes, embora existam desafios a superar, como a resistência profissional e a necessidade de conscientização fiscal.

Palavras-chave: Malha fiscal, Contabilidade, Tributos.

1 INTRODUÇÃO

A lei n.º 4.729, decretada em 14 de julho de 1965, definiu como crime o ato de prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agente 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.

Esse crime é chamado de evasão fiscal, no qual o contribuinte não cumpre com sua obrigação referente aos tributos, quanto a sonegação, fraude e conluio tributário (TERECIANO, 2022; CASTILHO; BECHARA, 2021).

Segundo estudo realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT, 2018), a sonegação estimada em média na época é de 14,65%. Levando em consideração apenas as empresas autuadas, há casos em que os contribuintes sonegaram, mas ainda não foram autuados (DE OLIVEIRA; DOS SANTOS, 2020).



Nas últimas décadas, os avanços da tecnologia vêm trazendo melhorias em todos os cenários possíveis e não seria diferente com o combate à sonegação, a contabilidade, com o desenvolvimento econômico mundial e a harmonização contábil decorrentes do desenvolvimento da tecnologia, ocorreram transformações no tratamento das informações (GERGULL, 2022).

Em janeiro de 2007, foi instituído pelo Decreto n.º 6.022, O SPED - Sistema Público de Escrituração Digital que, conforme o conselho federal de contabilidade – CFC, 2007, trata-se de uma solução tecnológica que oficializa os arquivos digitais das escriturações fiscal e contábil dos sistemas empresariais em um formato específico e padronizado.

Este novo modelo de Escrituração Digital trouxe também agilidade para à própria Secretaria da Receita Federal Brasileira – SRFB no combate à evasão e sonegação fiscal, pois se baseia na integração dos fiscos federal/estaduais e, posteriormente, municipais, mediante a padronização, racionalização e compartilhamento das informações contábil e fiscal digital (JARUDE, 2020; CFC, 2007).

O cruzamento de dados realizados nessa integração resulta na conhecida malha fiscal ou malha fina (MARINHO, 2022). No momento em que os dados não conferem e não há conformidade tributária nas escriturações (BARBOSA, 2015).

Assim como na esfera federal, os fiscos estaduais seguem a mesma evolução tecnológica no combate à evasão fiscal (MORAIS, 2023). Em setembro de 2020, a secretaria da fazenda do estado de Santa Catarina lançou o aplicativo “Malha Fiscal” para buscar valores que foram omitidos do Fisco e a regularização de pendências fiscais, transformando dados em informação e potencializando o controle de qualidade das organizações contábeis (SEF/SC, 2022).

Neste contexto, para este trabalho, apresenta o seguinte questionamento: qual a percepção dos profissionais da área tributária sobre a eficiência da malha fiscal, aplicativo da Secretaria da Fazenda de Santa Catarina (SEF/SC), no combate à sonegação? Diante do exposto, esta pesquisa pretende analisar se o aplicativo malha fiscal é percebido, por atores envolvidos na prática deste programa, como eficiente para o Estado no combate à sonegação fiscal.

Considerando que a sonegação fiscal pode acarretar prejuízos consideráveis para os cofres públicos, uma vez que os impostos são uma fonte crucial de receita para o governo (MIRANDA, 2023), o combate ao ato de sonegar se faz necessário.

De acordo com um estudo realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT, 2020), foi observado uma redução nos índices de sonegação ao longo dos anos. Esse declínio tem uma relação inversamente proporcional com o avanço das tecnologias de escrituração pública digital.

A necessidade de realizar este estudo se justifica pela importância de acompanhar a evolução digital na contabilidade (BENEDICTO, REINALDI, PRADO, 2023), e também pela relevância de analisar como essa evolução está impactando diferentes esferas profissionais: os empresários contábeis que se adequam e



realizam as escriturações digitais; e os auditores fiscais estaduais que utilizam essas escriturações como objeto de fiscalização (DUPIN,2023).

Visando atrair atenção para o tema, a pesquisa justifica-se também pela expectativa de sugestões de melhoria contínua no sistema. Pois ao verificar a percepção dos profissionais, é possível sugerir melhorias visando o aprimoramento do aplicativo de combate à sonegação fiscal em Santa Catarina.

Os profissionais da área tributária, através da pesquisa, podem oferecer informações sobre como os contribuintes se comportam em relação à conformidade tributária.

A pesquisa delimita-se quanto ao aspecto geográfico, pois avalia a ferramenta onde o público alvo são os contribuintes do estado de Santa Catarina.

2 OBJETIVO DA PESQUISA

Analisar se o aplicativo malha fiscal é percebido, por atores envolvidos na prática deste programa, como eficiente para o Estado no combate à sonegação fiscal.

3 REFERENCIAL TEÓRICO

A complexidade tributária pode se manifestar de várias maneiras, resultando de fatores computacionais, regulatórios, procedimentais e outros, contribuindo para a complexidade geral do sistema fiscal (SALDANHA, 2023). As mudanças frequentes na legislação fiscal aumentam os custos de conformidade para as empresas, mesmo quando as alterações parecem simplificar o sistema (GOMES 2020).

3.1 COMPLIANCE FISCAL

A conformidade tributária, também conhecida como compliance fiscal, refere-se ao conjunto de práticas e procedimentos adotados por uma empresa ou contribuinte para assegurar o cumprimento integral das obrigações fiscais estabelecidas pelas autoridades tributárias, conforme a legislação vigente (VENTER e SPRENGER 2024, LEE, 2021). Essa conformidade envolve o pagamento correto dos impostos, a entrega de declarações fiscais dentro dos prazos estipulados, o correto enquadramento nas categorias tributárias adequadas e o atendimento a todas as exigências fiscais e contábeis (KOCH, 2022).

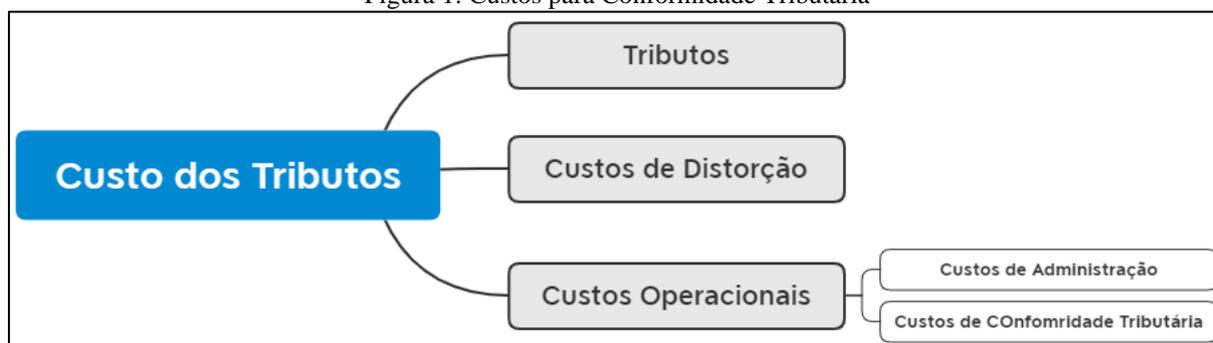
De certa forma, é um desafio que tem como fato gerador a complexidade tributária presente no Brasil (SANTOS, 2024; BARBOSA, 2021). Ora, a natureza das questões tributárias, conforme abordado por Saad (2014), pode manifestar-se de diversos modos, resultantes de complexidades de natureza computacional, regulatória, procedimental, dentre outras, cada uma contribuindo para a complexidade geral do sistema fiscal (DE OLIVEIRA e FERES, 2023).

Nesta perspectiva, de acordo com Oliver e Bartley (2005), os encargos relacionados à arrecadação de tributos compreendem os custos associados à administração governamental, bem como os custos referentes à conformidade dos contribuintes no cumprimento de suas obrigações conforme estabelecidas na legislação vigente. Os mencionados autores argumentam que, se um sistema tributário estiver associado a níveis excessivos de despesas de conformidade, a economia enfrentará limitações em sua capacidade de alcançar plenamente sua curva de possibilidades de produção. Eles ainda enfatizam que a complexidade tributária cumulativa, que resulta de sucessivas modificações na legislação fiscal, mesmo que relativamente simples, pode coletivamente obstruir a habilidade dos contribuintes de compreender os requisitos legais sem recorrer à assistência de profissionais especializados. Conseqüentemente, é evidente que as mudanças na legislação, mesmo quando aparentemente simplificadas, acarretam um incremento nos custos relacionados à conformidade tributária para os contribuintes, corroboram com as afirmações de Machado; Catarino; Sobral (2023).

Os custos associados aos tributos podem ser desagregados em três categorias, conforme abordado por Bertolucci (2001) e Venter e Sprenger 2024, Lee, 2021. : (a) os custos relacionados aos impostos, taxas e contribuições, representando as obrigações primárias; (b) os custos de distorção, que englobam as mudanças econômicas que impactam diretamente a produção ou a tributação associada a ela; e (c) os custos operacionais tributários, que se referem aos recursos despendidos no cumprimento das regulamentações tributárias, conforme estabelecido no sistema tributário ou nas diretrizes de cada tributo. Esta última categoria pode ser subdividida em Custos de Administração e Custos de Conformidade Tributária.

A representação da composição dos custos tributários é destacada na Figura 1, conforme se observa a seguir:

Figura 1: Custos para Conformidade Tributária



Fonte: Autor (2023), adaptado de Bertolucci (2001)

Segundo Paes (2007), os custos relacionados ao cumprimento das obrigações tributárias, também conhecidos como custos administrativos indiretos, abrangem uma variedade de elementos, englobando o tempo dispendido no preenchimento de formulários e declarações fiscais, bem como os custos associados a



serviços contábeis e jurídicos, além da guarda e manutenção de registros fiscais e documentos relevantes. No contexto brasileiro atual, a guarda de informações é predominantemente digital, no entanto, a elaboração e manutenção desses registros ainda envolvem despesas consideráveis. Isso implica que existem gastos associados a empresas especializadas na atualização das informações tributárias (MACHADO; CATARINO; SOBRAL, 2023).

Para garantir a conformidade tributária, as organizações geralmente adotam políticas e procedimentos internos que incluem a devida documentação de transações, o controle rigoroso das informações financeiras, fiscais, de estoque, a realização de auditorias internas e a contratação de profissionais especializados em tributação (ZANQUETTA 2020).

O conceito de Compliance também evoluiu para abranger programas específicos em diversas áreas da atividade empresarial, alcançando patamares mais abrangentes (VENTER e SPRENGER 2024, LEE, 2021). Dentro do contexto da preservação dos valores institucionais, surge a preocupação com a proteção dos direitos humanos, uma vez que práticas éticas estão intrinsecamente ligadas à prevenção do trabalho infantil, trabalho escravo, e práticas abusivas no ambiente de trabalho, bem como à satisfação das expectativas do mercado consumidor (GABAN; DOMINGUES, 2016).

Gouvêa (2020), externa que nenhum sistema de compliance pode assegurar a erradicação total de riscos e a proteção incondicional as entidades. Contudo, o programa serve para instruir os partícipes das demandas a estruturar os processos e implementar o acompanhamento destes, a fim de que a cultura da atividade se baseie na observância das normas legais. Isso reduz significativamente a incidência de violações e possibilita que sejam tratadas como casos isolados.

Além de ser uma medida de responsabilidade social e de bom cumprimento das leis, a implementação de programas de compliance também pode trazer benefícios concretos para as empresas, como a redução de riscos legais e reputacionais, o aumento da confiança dos clientes e a melhoria da governança interna (BLOK, 2020).

No entanto, a implementação de programas de compliance nas empresas ainda é tende a ser um desafio, isto porque exige mudanças culturais e organizacionais profundas. Antes de mais nada é necessário um compromisso real gestores para que as normas e procedimentos internos sejam efetivamente implementados e seguidos (SERAFINI; MOURA, 2019).

Conforme externado por Serafini e Moura (2019), após superar o desafio inicial de decidir sobre a implementação do programa de conformidade, a organização enfrenta um segundo e mais complexo desafio: a sua execução. Nessa etapa, as políticas normativas já foram elaboradas e aprovadas, e é necessário difundir o seu conteúdo para todos os colaboradores da empresa e garantir que sejam cumpridas de forma efetiva.

Por fim, compreender a conformidade tributária e o compliance como aspectos do ambiente empresarial é essencial para uma atuação bem-sucedida e ética. Ora, a complexidade tributária no Brasil é



um desafio que as empresas enfrentam, refletindo-se em custos significativos, tanto em termos de impostos pagos como de conformidade.

Nota-se que a conformidade tributária não se limita apenas ao pagamento correto dos impostos, mas também à correta documentação de transações, cumprimento de prazos e normas contábeis, além do enquadramento nas categorias tributárias apropriadas. A complexidade cumulativa da legislação tributária, resultado de mudanças frequentes, aumenta a carga de conformidade para as empresas, exigindo recursos consideráveis para garantir o cumprimento.

Da mesma forma, a implementação de programas de compliance vai além da conformidade tributária, abrangendo diversas áreas da atividade empresarial (VENTER e SPRENGER 2024, LEE, 2021). Embora traga benefícios substanciais, como a redução de riscos legais e de reputação, sua efetiva implementação é um desafio que requer compromisso genuíno dos gestores e mudanças culturais e organizacionais profundas (MACHADO; CATARINO; SOBRAL, 2023).

3.1.1 Obrigações Acessórias

Os artigos 114 e 115 do Código Tributário Nacional Brasileiro, definem o conceito de obrigação principal e obrigação acessória: “O fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência” (BRASIL, 1965, Art. 114).

Obrigação Acessória: “O fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal” (BRASIL, 1965, Art. 115).

As obrigações acessórias existem com o intuito de otimizar o processo de fiscalização das atividades das empresas no âmbito estadual e federal, no que se refere ao devido recolhimento dos impostos.

3.1.1.1 DIME

A Declaração de Informações do ICMS e Movimento Econômico – DIME, conforme o Anexo 05 do RICMS/SC-01, é uma declaração estadual eletrônica mensal onde deve conter o resumo de todas as operações de entradas e saídas, classificadas segundo o Código fiscal de operação – CFOP. Também deve conter a apuração dos débitos e créditos do Imposto sobre circulação de Mercadorias – ICMS, a discriminação do imposto a pagar e o demonstrativo dos créditos acumulados (SANTA CATARINA, 2001).



3.1.1.2 SPED Fiscal

A Escrituração Fiscal Digital – EFD foi instituída em Santa Catarina por meio do Anexo 11 do RICMS/SC em 2009 (SANTA CATARINA, 2001).

O parágrafo 1º traz que a Escrituração Fiscal Digital - EFD compõe-se da totalidade das informações, em meio digital, necessárias à apuração do imposto referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, bem como outras de interesse da Secretaria de Estado da Fazenda e da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB. Na EFD são declarados os registros de entradas e saídas, o registro do inventário, registro da apuração do ICMS, Registro da apuração do IPI, o documento de controle do crédito do ICMS do Ativo permanente – CIAP e o registro de controle da produção e do estoque (SANTA CATARINA, 2001).

3.1.1.3 Nota Fiscal Eletrônica (NFE)

Conforme o Anexo 11 do RICMS/SC-01, 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 (SANTA CATARINA, 2001).

Santos e Alcântara (2012) conceituam que:

Nota Fiscal Eletrônica é o documento de existência digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar, para fins fiscais uma operação de circulação de mercadorias ou uma prestação de serviços, ocorrida entre as partes, e cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do remetente (garantia de autoria e de integridade) e pela recepção, pela Administração Tributária, ou seja, pelo Fisco, do documento eletrônico, antes da ocorrência do Fato Gerador.

As três obrigações acessórias apresentadas possuem informações em comum, como o registro de movimento de entradas e saídas e registros de ICMS.

3.1.2 Cruzamento de Dados pela SRFB

O cruzamento de dados, no contexto do combate à sonegação fiscal, configura-se como um mecanismo para a identificação de irregularidades tributárias e a preservação da integridade do sistema fiscal de um país. Esta técnica, que se fundamenta na análise e confrontação de informações provenientes de distintas fontes, representa uma ferramenta significativa para a administração tributária, uma vez que permite a detecção de desvios, omissões ou manipulações de dados por parte dos contribuintes (BOSSA, 2019).



Historicamente, a utilização do cruzamento de dados remonta a décadas atrás, porém, com o avanço tecnológico e a digitalização das informações fiscais, essa prática adquiriu maior eficiência e abrangência. Em particular, a Receita Federal do Brasil (RFB) tem se destacado pela aplicação sistemática do cruzamento de dados em suas atividades de fiscalização. Por meio de sistemas informatizados e integração com outras entidades, a RFB tem a capacidade de cotejar declarações de imposto de renda, notas fiscais eletrônicas, informações bancárias e outras fontes de dados financeiros e fiscais, identificando assimetrias e anomalias que possam sugerir sonegação ou evasão fiscal (SILVEIRA; SILVA; FLEURY, 2021).

Esse processo minucioso e detalhado de análise de dados se traduz em medidas bastante incisivas para a redução da sonegação. Através dele, é possível detectar discrepâncias entre as informações fornecidas pelos contribuintes e os dados disponíveis em registros oficiais, tais como compras, vendas, movimentações financeiras e patrimoniais. Qualquer incongruência é submetida a uma investigação mais aprofundada, permitindo que a Receita Federal tome medidas corretivas, que podem incluir a aplicação de multas, autuações fiscais e, em casos mais graves, ações penais (DE MORAIS, 2023).

Ademais, infere-se que o cruzamento de dados transcende as fronteiras da esfera federal, uma vez que os fiscos estaduais também adotaram essa prática para combater a sonegação fiscal em seus respectivos territórios. A harmonização contábil decorrente do desenvolvimento tecnológico e a adesão ao SPED promoveram a integração dos fiscos federal e estaduais, fortalecendo o compartilhamento de informações e a troca de experiências bem-sucedidas no combate à evasão fiscal (DE CARVALHO MOREIRA, 2021).

Isto posto, compreende-se que no âmbito do combate à sonegação fiscal, as declarações acessórias desempenham um papel-chave como instrumento de controle e fiscalização. Essas declarações constituem uma parte integral do sistema tributário, sendo preenchidas pelos contribuintes para fornecer informações detalhadas e específicas que complementam suas obrigações principais de pagamento de impostos.

As declarações acessórias podem assumir diversas formas, dependendo do país e do tipo de imposto, mas geralmente incluem informações sobre movimentações bancárias, aquisições e vendas de bens e serviços, etc. Elas são projetadas para fornecer às autoridades fiscais uma visão abrangente das atividades financeiras e comerciais dos contribuintes, tornando-se um componente valioso na detecção de práticas de sonegação fiscal (POHLMANN, 2012).

Segundo as considerações de Ferreira (2003), o termo "obrigação" implica um dever, uma imposição que requer o cumprimento de uma tarefa específica, uma responsabilidade que foi estabelecida, e um compromisso formalmente definido. Oliveira (2013), por sua vez, complementa afirmando que a obrigação tributária se refere a uma relação que se estabelece entre o Estado e uma empresa.

Segundo a disposição do artigo 113 do Código Tributário Nacional (CTN), as obrigações podem ser classificadas em duas categorias distintas: obrigação principal e obrigação acessória. A obrigação principal emerge no momento em que ocorre o fato gerador e tem como propósito primordial a efetuação do



pagamento de um tributo ou de uma penalidade pecuniária. Ela se extingue simultaneamente com o crédito tributário a ela vinculado. Por outro lado, a obrigação acessória deriva diretamente da legislação tributária e tem como escopo principal o cumprimento de prestações, tanto positivas quanto negativas, que estão previstas no âmbito do interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (BRASIL, 1966).

Basicamente, as obrigações acessórias existem com o intuito de otimizar o processo de fiscalização das atividades das empresas no âmbito estadual e federal, no que se refere ao devido recolhimento dos impostos.

Pois bem, superadas estas perspectivas elenca-se que no ano de 1968 foi criada a Secretaria da Receita Federal, resultado da fusão dos três departamentos anteriormente existentes na Direção-Geral da Fazenda Nacional: Rendas Internas, Rendas Aduaneiras e Imposto de Renda. Antes desse marco, as atividades de cruzamento de informações pela Receita Federal eram conduzidas manualmente, envolvendo a análise de uma série de documentos e a realização de ações fiscais junto aos envolvidos.

Contudo, com o advento da internet e a facilitação na divulgação de informações, a Receita Federal introduziu uma nova plataforma de atendimento ao contribuinte, com o propósito de aprimorar a apresentação de dados e aperfeiçoar as ferramentas utilizadas para agilizar o processo de fiscalização e o entendimento das transações comerciais das empresas. Foi assim que surgiu o Receitanet, conectando a Receita Federal ao contribuinte (RAMPELOTTO, 2013).

Desde então, a Receita Federal tem se esforçado continuamente para inovar e aprimorar ainda mais os métodos de fiscalização, introduzindo uma série de obrigações acessórias como meio de monitorar as atividades dos contribuintes. Conforme o Plano Anual de Fiscalização da Receita Federal (2019), dois elementos se destacam como fundamentais para promover a conformidade tributária: a autorregulação e a simplificação das obrigações acessórias, facilitando, dessa forma, o seu cumprimento.

As informações fiscais variadas fornecidas pelas empresas às autoridades fiscais, incluindo registros de entradas e saídas, identificação de fornecedores e clientes, movimentações de importação e exportação, bem como tributos apurados, entre outros dados, são instrumentalizadas pela Receita Federal, por meio de declarações, para a identificação de potenciais irregularidades e contradições nas operações comerciais (DUARTE, 2009).

Com fulcro nestas exposições, ressalta-se que a evolução tecnológica e a integração de sistemas vêm conseguindo sucesso com a eficácia das práticas de cruzamento de dados e no cumprimento das obrigações acessórias. Com o avanço da tecnologia da informação, as autoridades fiscais têm acesso a ferramentas mais sofisticadas para analisar grandes volumes de dados em tempo real (NUNES, 2012). A seguir, na Figura 2, demonstra-se, por exemplo, como a Receita Federal se utiliza das declarações para elaborar o cruzamento de dados dos contribuintes.



A implementação de sistemas de informação e bancos de dados centralizados permite às autoridades fiscais cruzar informações de diferentes fontes de maneira mais rápida e precisa. Isso inclui a comparação de informações declaradas pelos contribuintes com dados de outras entidades, como instituições financeiras, órgãos reguladores e empresas parceiras. Como resultado, é possível identificar discrepâncias e anomalias de forma mais eficaz, levando a um maior índice de detecção de sonegação fiscal (NUNES, 2012).

Em apertada síntese, o percurso histórico desde a criação da Secretaria da Receita Federal, em 1968, até os dias atuais, destaca a transformação significativa nas práticas de cruzamento de dados e no cumprimento das obrigações acessórias. O avanço tecnológico, a introdução de sistemas informatizados e a integração de informações possibilitaram uma fiscalização mais eficiente e abrangente, contribuindo para o fortalecimento do sistema tributário e a redução da sonegação fiscal.

Em consonância com esta perspectiva, na busca constante por inovações, a simplificação dos processos e a promoção da autorregulação por parte da Receita Federal têm sido elementos fundamentais para promover a conformidade tributária. A evolução tecnológica, a automatização e a padronização dos procedimentos fortaleceram a capacidade das autoridades fiscais de monitorar as atividades dos contribuintes e identificar potenciais irregularidades.

Figura 2: Cruzamento de Dados pela RFB

Grupo Sped (Sped Contábil, Sped Fiscal, EFD-Contribuições e ECF)	Cruzamento dos principais registros das escriturações
DCTF x DIPJ	Cruzamento dos débitos informados na DCTF com as informações da DIPJ
DCTF x EFD-Contribuições	Cruzamento dos débitos informados na DCTF com as informações da EFD-Contribuições
DCTF x Dirf	Cruzamento dos débitos informados na DCTF com as informações da Dirf
DCTF x DComp	Cruzamento dos débitos informados na DCTF e vinculações com créditos compensados na DComp
DComp x DIPJ	Cruzamento dos créditos informados na DComp com as fichas da DIPJ
DComp x DCTF x DIPJ x EFD-Contribuições	Cruzamento dos créditos informados no DComp com valores informados na DCTF e DIPJ e EFD-Contribuições
Dirf x DIPJ	Cruzamento dos valores retidos informados na Dirf com as fichas da DIPJ
DCTF x Darf	Cruzamento dos débitos informados na DCTF com as informações do Darf
DComp x Darf	Cruzamento dos créditos informados na DComp com as informações do Darf
Outros Cruzamentos	Darf + DComp = DCTF; DCTF + Dirf = DIPJ
eSocial x ECF	Cruzamento das remunerações e tributos
eSocial x DCTF	Cruzamento dos tributos informados
eSocial x Sped Contábil	Cruzamento das remunerações e tributos
ECF x DCTF	Cruzamento dos tributos a que a pessoa jurídica está sujeita
ECF x EFD-Contribuições	Cruzamento dos créditos e das contribuições (PIS/Pasep e Cofins)
ECF x Sped Contábil	Cruzamento do plano de contas e outros
ECF x Sped Fiscal	Cruzamento dos bens, itens do documento, valores e inventário
ECF x DComp	Cruzamento dos registros da ECF com os créditos e débitos informados na DComp

Fonte: Araujo; Matos (2016, p 5)



Dessa forma, o cruzamento de dados e o cumprimento das obrigações acessórias não apenas preservam a integridade do sistema fiscal, mas também garantem que os recursos públicos sejam apropriadamente arrecadados e utilizados em benefício da sociedade toda. A contínua adaptação às mudanças tecnológicas e a busca por melhores práticas de fiscalização são elementos essenciais para o sucesso na luta contra a sonegação fiscal e na promoção da justiça fiscal.

3.1.2.1 Malha Fiscal

O Código Tributário Nacional, nos dispositivos que compreendem os artigos 194 a 200, estabelece diretrizes relacionadas aos atributos e prerrogativas das autoridades administrativas no âmbito da fiscalização fiscal. Tais prerrogativas facultam a estas autoridades, mediante notificação prévia por escrito, a acessar mercadorias, registros contábeis, arquivos, documentação comercial e fiscal, além de impor ao contribuinte, bem como a terceiros, a obrigação de cooperar plenamente com a investigação realizada pela administração tributária, com a ressalva do respeito à confidencialidade das informações obtidas (BRASIL, 1966).

Em outras palavras, a malha fiscal é um instrumento utilizado pelos órgãos de fiscalização tributária, como a Receita Federal do Brasil, para identificar inconsistências e irregularidades nas declarações e outras obrigações fiscais apresentadas pelos contribuintes.

Em virtude dessa normativa, os Agentes Fiscais possuem o encargo e a competência de efetuar análises aprofundadas das condutas dos contribuintes, após a notificação devidamente efetuada, inviabilizando, assim, a possibilidade de que os contribuintes, de forma espontânea, cumpram eventuais obrigações que não tenham sido observadas nos prazos e procedimentos previamente estabelecidos (PARANHOS, 2019).

Tais procedimentos fiscalizatórios frequentemente se desenvolvem no contexto de auditorias e ações especiais decorrentes de avaliações prévias, nas quais são identificadas possíveis vulnerabilidades nas obrigações tributárias. Esses processos, em relação aos contribuintes, são regulamentados principalmente pelas normativas que delineiam as diretrizes do que é denominado Processo Administrativo Fiscal no âmbito da administração tributária federal. Adicionalmente, nesses cenários, a exigência de tributos não pagos deve ser efetuada por meio da lavratura de autos de infração, acompanhados da aplicação de multas devidas pela violação da legislação tributária, cuja gradação é estabelecida conforme a gravidade da infração constatada (FÁVERO, 2019).

Com isto, compreende-se que a malha fiscal opera por meio do cruzamento de dados, já abordados anteriormente, e também mediante informações declaradas pelos contribuintes com outras fontes de informações disponíveis para a autoridade fiscal. Isso inclui, por exemplo, a comparação entre as



informações apresentadas nas declarações de imposto de renda com aquelas fornecidas por instituições financeiras, empresas, órgãos governamentais e outras fontes de dados.

As inconsistências identificadas durante o processo de malha fiscal podem abranger uma ampla gama de questões, como a omissão de rendimentos, deduções indevidas, divergências entre as informações apresentadas pelos contribuintes e as disponíveis em fontes externas, entre outras irregularidades tributárias. Quando uma inconsistência é identificada, o contribuinte é notificado para esclarecer a situação e, se necessário, corrigir sua declaração (BORBA, 2007).

Basicamente, caso haja discordância entre as informações consignadas pelo contribuinte em suas declarações fiscais e os registros disponibilizados por entidades correlatas, o dossiê fiscal do declarante será encaminhado para uma análise mais detalhada, a qual se executa por um procedimento denominado "triagem fiscal", ou, em termos mais conhecidos, "malha fiscal" ou "malha fina".

É importante ressaltar que o objetivo da malha fiscal não é apenas identificar e punir os contribuintes que agiram de má-fé ou sonegaram impostos intencionalmente, mas também garantir que todos cumpram suas obrigações tributárias de forma precisa e segundo a legislação. Em muitos casos, as inconsistências podem ocorrer por erro ou desconhecimento das regras tributárias, e a malha fiscal oferece a oportunidade de regularização e correção das declarações (SAMARA, 2019).

Se houver divergências entre os dados fornecidos e as declarações fiscais e as informações obtidas de outras fontes, sua declaração passará por uma análise mais detalhada, conhecida como "malha fiscal" ou, de forma mais informal, "malha fina".

Nota-se então que a malha fiscal, enquanto procedimento estratégico de fiscalização tributária, desempenha um papel essencial na garantia da arrecadação tributária correta e na promoção da justiça fiscal, contribuindo para a manutenção do equilíbrio e da equidade no sistema tributário brasileiro.

3.1.2.2 Sonegação Fiscal

No território brasileiro, a tipificação da sonegação fiscal como delito ocorreu a partir do mês de julho do ano de 1965, mediante a promulgação da Lei Federal número 4.726. Em consonância com essa legislação, a sonegação fiscal é caracterizada como uma conduta criminosa quando envolve:

- 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;
- 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;
- 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, visando 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 (BRASIL, 1965, lei n.º4.726).

As razões que levam um contribuinte a se envolver em práticas de sonegação podem estar associadas à sua insatisfação em relação aos serviços fornecidos pelo governo, bem como à elevada carga tributária vigente no cenário fiscal brasileiro. Esses fatores muitas vezes geram um sentimento de reação que pode ser interpretado como uma forma de legítima defesa por parte do contribuinte. (LEITE, 2011).

Adicionalmente, o cumprimento da lei tributária implica na divulgação precisa da base tributável, no cálculo exato dos tributos devidos e no pagamento integral das quantias correspondentes. A opção pela sonegação, por sua vez, está intrinsecamente relacionada ao risco de detecção e às penalidades que dela decorrem. O contribuinte, ao decidir por essa prática, faz uma avaliação do percentual de sua renda que está disposto a alocar para essa atividade de alto risco. (SIQUEIRA E RAMOS, 2004).

De acordo com pesquisas realizadas pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT, 2020), tem-se observado uma diminuição no índice de evasão fiscal no território brasileiro ao longo dos anos recentes. Conforme se observa na



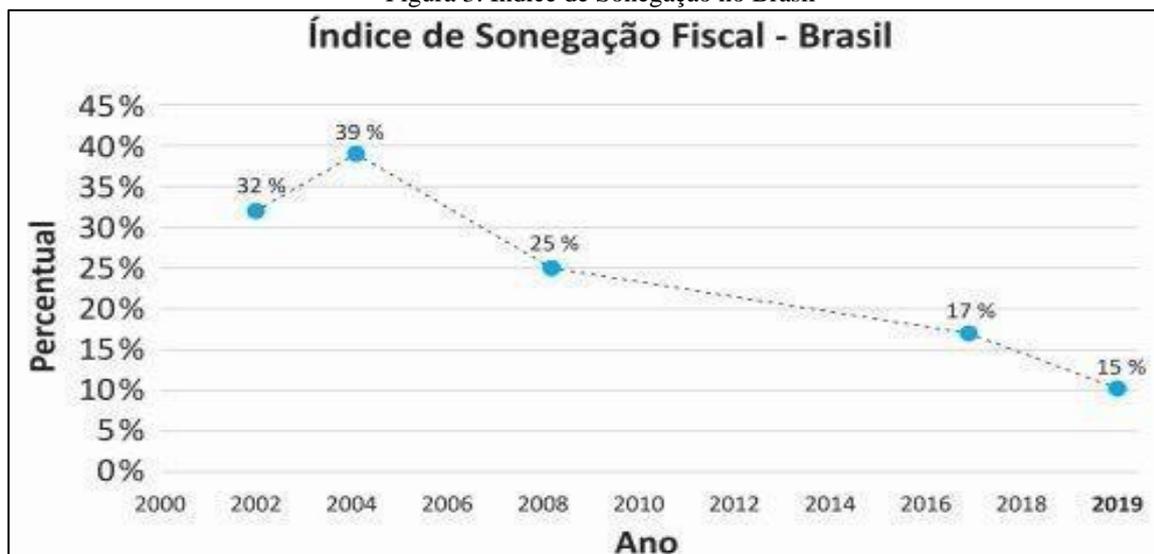
Figura 3.

Ainda, sim, o Brasil enfrenta uma significativa perda de receita anual, estimada em mais de R\$ 417 bilhões, decorrente da sonegação fiscal praticada por empresas. Uma análise elaborada pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação revela que o montante não declarado no faturamento das empresas atinge a impressionante cifra de R\$ 2,33 trilhões a cada ano. Essas estimativas se fundamentam na análise dos autos de infração emitidos pelos órgãos de fiscalização em âmbito federal, estadual e municipal. Essa evasão de recursos compromete de forma significativa a arrecadação tributária no país.

Conforme a abordagem de Vaz (1987), a prática de sonegação fiscal se configura quando se busca ocultar da autoridade fazendária a ocorrência do fato gerador, seja ele relacionado à sua natureza, circunstâncias materiais ou às condições pessoais do contribuinte, tudo após o evento ter sido efetivamente concretizado.

De forma complementar, Marta Arakaki (1995) oferece uma definição em que a sonegação tem como seu objetivo central a dissimulação do fato gerador já consumado. Ambas as perspectivas destacam a importância do elemento de ocultação no contexto da sonegação fiscal, onde a autoridade fiscal é privada do conhecimento do ocorrido, prejudicando, assim, o correto cumprimento das obrigações tributárias.

Figura 3: Índice de Sonegação no Brasil



Fonte: IBPT (2020)

Pois bem, isto posto externa-se que a sonegação tende a se apresentar por meio da evasão fiscal, mas também a sonegação pode ser realizada dentro das margens da lei pela elisão fiscal.

Em consonância com a visão de Arakaki (1995), tanto a elisão quanto a evasão tributária têm como propósito evitar, retardar ou reduzir a obrigação tributária, sendo que a distinção entre ambas reside no caráter ilícito da evasão, que ocorre após a ocorrência do fato gerador.

Primeiramente, a evasão, conforme a conceituação apresentada por Führer e Führer (2004), a evasão fiscal se caracteriza pela ação ilícita que lesa o fisco, englobando tanto a não quitação do tributo devido como o seu pagamento parcial, seja de forma intencional ou por negligência.

Vaz (1987) propõe uma definição em que a evasão fiscal abarca todas as ações conscientes, voluntárias e dolosas do contribuinte, que, fazendo uso de meios ilícitos, buscam evitar, eliminar, reduzir ou retardar o pagamento do tributo considerado devido.

Segundo Gutierrez (2006), a evasão tributária se fundamenta na prática ou omissão que tem como resultado a eliminação, diminuição ou postergação do pagamento do tributo por parte do contribuinte.

Por sua vez, Mattos (2012) argumenta que a evasão fiscal ocorre devido à baixa eficácia das ações de fiscalização por parte do Estado, além de estar sujeita as influências de natureza cultural, educacional, econômica e até mesmo jurídica. Esses fatores conjuntamente contribuem para a ocorrência da evasão fiscal no cenário tributário.

Partindo para outra perspectiva, exemplifica-se a elisão fiscal, esta como já fora supracitado, ocorre dentro da margem legal. A definição apresentada por Corrêa (1996), destaca que a elisão fiscal se caracteriza como o ato de reduzir ou descaracterizar o fato gerador que leva ao pagamento de um tributo, desde que essa ação não viole a legislação vigente.



Führer e Führer (2004) complementam essa concepção, descrevendo a elisão fiscal como a prática lícita de pagar menos tributos por meio da realização de operações menos onerosas para o contribuinte. Um exemplo típico desse comportamento é o Planejamento Tributário.

Semelhante a estas perspectivas, Borges (2006) destaca que muitos empresários encaram os impostos como o principal ônus fiscal das empresas, motivando-os a investir em estratégias de redução ou adiamento da carga tributária, denominado de planejamento tributário. O autor salienta que um especialista em planejamento tributário deve conduzir suas análises de maneira sistemática, verificando a legalidade da economia tributária e analisando se as ações antecedem o fato gerador, além de garantir que todo o processo esteja conforme os documentos e registros fiscais. Essas ações empresariais buscam, por meios lícitos, conciliar transações futuras com o propósito de eliminar, minimizar ou postergar a obrigação tributária.

Da mesma maneira, Amaral (2002) acrescenta que a elisão fiscal envolve comportamentos intencionais visando à exclusão ou redução dos encargos tributários. Essas práticas podem se apoiar em condutas lícitas realizadas antes do fato gerador, aproveitando eventuais brechas na legislação. No entanto, o uso dessas estratégias está sujeito a limitações, uma vez que a administração tributária pode promulgar normas antielisivas visando modificar as regras vigentes e dificultar ou impedir o planejamento tributário. Portanto, a viabilidade dessas ações requer um sólido embasamento e amplo conhecimento da legislação tributária.

A compreensão dos conceitos de elisão e evasão fiscal lança luz sobre as estratégias que os contribuintes podem adotar para otimizar sua carga tributária. Contudo, é igualmente necessário examinar as motivações inerentes aos contribuintes que, porventura, optem por sonegar impostos.

Ora, as razões que levam um contribuinte a sonegar impostos são diversas e podem ser atribuídas a diversos fatores. Um dos principais motivos envolve a insatisfação dos contribuintes em relação aos serviços prestados pelo governo, combinada com a alta carga tributária vigente no Brasil. Essa conjunção de fatores frequentemente gera um sentimento de reação em legítima defesa por parte dos contribuintes, levando-os a buscar alternativas para reduzir sua exposição fiscal.

Respaldo disso, é a assertiva elencada por Batista Jr (2012) que compreende que a percepção do sistema tributário pelos contribuintes é de extrema complexidade e onerosidade. Isso se deve não apenas à multiplicidade de tributos e à elevada carga tributária, mas também à percepção de que os serviços públicos essenciais, como saúde, educação, segurança e infraestrutura, frequentemente não correspondem de maneira satisfatória ao montante de tributos pagos. O autor argumenta que essa dissonância entre a contribuição fiscal e a qualidade dos serviços públicos oferecidos motiva os contribuintes a adotar uma postura defensiva, especialmente em momentos de menor atividade econômica, buscando maneiras de evitar ou reduzir suas obrigações tributárias.



Nesta mesma linha, Gutierrez (2006), ressalta que alguns estudiosos qualificam o pagamento de tributos como uma manifestação de descontentamento por parte da sociedade. Isso ocorre porque a população muitas vezes percebe que está arcando com uma carga tributária elevada, destinada não apenas a suprir as necessidades da coletividade, mas também a atender aos interesses políticos. Essa percepção de que os tributos são excessivos e, em parte, desviados de seu propósito original, leva os contribuintes a constantemente buscar alternativas que permitam a redução total ou parcial de suas obrigações fiscais.

Adicionalmente, observa-se a formação de um ciclo vicioso de sonegação tributária, onde contribuintes que cumprem suas obrigações fiscais de forma íntegra acabam competindo em um mercado desleal com aqueles que sonegam. A existência desse cenário desigual estimula os contribuintes cumpridores a aderirem às práticas de sonegação como resposta às distorções do ambiente empresarial. Em resposta a essa evasão, o governo recorre ao aumento das alíquotas tributárias para compensar as perdas de receita, o que, por sua vez, intensifica o ciclo vicioso da sonegação (VARSAÑO, 1999).

Essas considerações lançam luz sobre a relação complexa entre a alta carga tributária e a evasão fiscal, destacando como fatores como insatisfação com a prestação de serviços públicos e desconfiança em relação à utilização dos recursos públicos podem influenciar o comportamento dos contribuintes, levando-os a adotar estratégias para minimizar seu ônus tributário.

Ora, a compreensão das motivações que levam os contribuintes a sonegar impostos, como a complexidade do sistema tributário, a insatisfação com os serviços públicos e a alta carga tributária, oferece um ponto de partida para a análise crítica desse fenômeno.

É primordial reconhecer que a sonegação fiscal não é apenas uma questão de cumprimento ou não cumprimento das obrigações tributárias, mas também um reflexo das falhas do sistema tributário e da relação entre o Estado e os contribuintes. Portanto, medidas que visem à redução da sonegação devem abordar não apenas a punição dos sonegadores, mas também a simplificação do sistema tributário, o aprimoramento dos serviços públicos e a promoção de um ambiente empresarial mais equitativo.

3.2 PESQUISAS SIMILARES OU CORRELATAS

A pesquisa conduzida por Venter e Sprenger (2024) teve como objetivo mensurar os custos da conformidade tributária em uma indústria calçadista, além de verificar a percepção da gestão sobre essa prática. Para tanto, adotou-se uma abordagem qualitativa e quantitativa, com caráter descritivo, classificada como documental. O procedimento metodológico envolveu a realização de uma pesquisa aplicada, complementada por um questionário aplicado com o diretor financeiro da empresa objeto do estudo. Na análise, identificaram-se as atividades desenvolvidas pela empresa e os custos despendidos para atender à conformidade tributária, revelando que a empresa emprega adicionalmente 13% do valor dos tributos para



atender às exigências legais. Esses custos representam aproximadamente 7,14% do faturamento da empresa, com a maioria destinada aos tributos (88,35%).

A pesquisa conduzida por Sousa (2021) abordou o tema da evasão fiscal no Brasil, seus fundamentos e os efeitos negativos dessa prática para as políticas sociais. Utilizando uma pesquisa bibliográfica, foram examinados livros, artigos, dissertações e documentos oficiais para embasar teoricamente o estudo. Posteriormente, foram coletados dados sobre arrecadação fiscal, carga tributária, PIB, IDH, sonegação fiscal, entre outras variáveis, a fim de mensurar o impacto da sonegação fiscal no país. Os resultados revelaram uma alta carga tributária no Brasil, com retorno inadequado dos tributos arrecadados, contribuindo para a desigualdade social, juntamente com a prática da sonegação fiscal.

Targino (2021) realizou um estudo para analisar a percepção dos contadores diante do programa de Recuperação Fiscal (REFIS) como uma política fiscal para regularização de débitos tributários. Os procedimentos metodológicos envolveram a aplicação de um questionário online composto por sete questões fechadas, direcionado a contadores atuantes no mercado. Os resultados apontaram que as empresas que aderem ao programa enfrentam dificuldades financeiras, e o REFIS, embora ajude na regularização de débitos perante o fisco, possui falhas que podem comprometer o princípio da isonomia.

Por fim, a pesquisa conduzida por Bomfim Júnior (2020) buscou investigar o risco fiscal tributário, um efeito decorrente da atividade de fiscalização dos órgãos fazendários. Utilizando instrumentais etnográficos e a concepção de representação de Moscovici, o estudo analisou a atividade de fiscalização e a evolução das atividades de fiscalização no Estado do Rio Grande do Sul. A pesquisa destacou a importância de entender como é desempenhada a atividade de fiscalização para compreender as fontes de arrecadação de recursos públicos e os desafios enfrentados nesse processo.

4 METODOLOGIA

A presente pesquisa possui como objetivo analisar se o aplicativo malha fiscal é percebido, por importantes atores envolvidos na prática deste programa, como eficiente para o Estado no combate à sonegação fiscal.

A pesquisa classifica-se como qualitativa do tipo descritiva, pois possui finalidade de estudar, registrar e descrever os fatos de um grupo sem poder interferir, usando técnicas de pesquisa como questionários e observação sistemática de fatos que ocorreram (PRODANOV e FREITAS, 2013).

Para o levantamento dos dados da presente pesquisa foi utilizado como instrumento uma entrevista com os profissionais. A coleta de dados foi realizada por meio de um questionário aplicado em campo a duas esferas profissionais da área tributária de Santa Catarina por meio de visita presencial ao local de trabalho dos respondentes.



Para encontrar os profissionais, a autora por meio da rede social corporativa *LinkedIn*, procurou pela profissão “Auditor Fiscal em Santa Catarina” e “Contador” contactando os profissionais via chat, recrutando-os para a entrevista pretendida.

Os profissionais respondentes foram divididos em duas esferas. Governamental e empresarial. Na área governamental, encaixam-se os auditores fiscais estaduais atuantes no projeto de malha fiscal na interface do Estado de Santa Catarina, enquanto na área empresarial entendem-se ativos no CRC que possuem vivência em escritório contábil que atende empresas catarinenses.

Quadro 1 - Análise de Perfil

DESCRIÇÃO DA PERGUNTA
Cargo/função do entrevistado.
Há quanto tempo atua no cargo/função.
Formação acadêmica do entrevistado.
Cidade/região de atuação profissional.

Elaborado pela Autora

O questionário utilizado para a obtenção dos dados e análise de perfil dos respondentes foi adaptado de Mello e Portulhak (2020), contendo perguntas abertas. O Quadro abaixo apresenta as perguntas contidas no instrumento de pesquisa.

Quadro 2: Percepção dos contadores referente ao aplicativo da Malha Fiscal da Sefaz-SC

DESCRIÇÃO DA PERGUNTA
É possível traçar um perfil do tipo de empresa que costumeiramente cai na malha fiscal da Sefaz-SC?
De uma forma geral, você avalia que o aplicativo da Malha Fiscal é positivo ou negativo para o combate à sonegação dos ICMS? Quais os pontos positivos e negativos na sua opinião?
Na sua opinião, o principal motivo de uma empresa deixar de pagar tributos é apenas falta de dinheiro em caixa ou existem outras razões estratégicas que poderiam levar a esta conduta?
Na visão do governo, o aplicativo da Malha Fiscal da Sefaz-SC tem como principal objetivo o aumento da arrecadação. Pela sua experiência, você concorda com essa afirmação?
Quais as inconsistências que surgem com mais frequência na malha fiscal? Você acha que poderia ser evitada qual forma?
Eventuais considerações complementares.

Fonte: Adaptado de Mello e Porthulak (2020).



O tratamento dos dados coletados será feito por meio da análise de conteúdo, conforme proposto por Bardin (2011, p.15), à análise de conteúdo é um conjunto de instrumentos de cunho metodológico e constante aperfeiçoamento, que se aplicam a discursos extremamente diversificados.

5 DISCUSSÃO E RESULTADOS

A partir do envio do questionário obteve-se 4 respondentes todos os ativos trabalhando na área de estudo. As primeiras perguntas dos questionários foram elaboradas no intuito de traçar um perfil de respondente.

Quanto à primeira pergunta (Quadro 1) foi questionado o cargo ou função do entrevistado e à segunda pergunta (Quadro 1) questionava o tempo de atuação na área.

5.1 APRESENTAÇÃO DOS DADOS COLETADOS

O primeiro respondente informou que atuava como Auditor Fiscal da Receita Estadual de Santa Catarina e estava no cargo há 13 anos, na pesquisa, foi identificado como Auditor 01. O segundo respondente também informou ser auditor fiscal da Receita Estadual de Santa Catarina, que estava há 23 anos na função, e na pesquisa foi identificado como Auditor 02. O terceiro respondente informou que é contador ativo, trabalha na área há 9 anos e é empresário contábil há 6 anos, na pesquisa, foi identificado como Contador 01. O quarto respondente informou que é contador ativo e empresário há 5 anos, na pesquisa ele é identificado como Contador 02.

O resultado do perfil dos respondentes está conforme os objetivos da pesquisa proposta pela autora.

A terceira pergunta buscou saber qual a área de formação acadêmica dos respondentes. O Auditor 1 possui formação superior em Ciências Contábeis e Administração. O Auditor 2 possui formação acadêmica em Administração e Economia. O Contador 1 e o Contador 2 possuem formação em Ciências Contábeis.

Com os resultados da terceira pergunta pode-se identificar áreas em comum nos respondentes. Os Auditores possuem o curso de Administração em comum enquanto os contadores possuem formação no curso de Ciências Contábeis.

A quarta pergunta buscou saber o local de atuação dos respondentes e para todos os quatro respondentes a resposta foi Grande Florianópolis.

O segundo bloco de perguntas (Quadro 2) foi relacionado com a opinião dos profissionais respondentes com a malha fiscal de Santa Catarina.

A primeira pergunta do segundo quadro questionou os profissionais se é possível traçar um perfil do tipo de empresa que costumeiramente cai em malha fiscal.



O Auditor 1 identificou que os contribuintes mais desorganizados fiscalmente caem mais em malha. Esse respondente também trouxe o ponto de vista do perfil do contabilista e pontuou que os contribuintes que possuem contador responsável em desorganização também são as que mais caem em malha. O Auditor 2 identificou que as empresas que mais caem malha são as que possuem pouca disciplina que carecem de um bom contador.

O Contador 1 mostrou um ponto em que não consegue traçar apenas um perfil específico, muitas das vezes são declarações que por falta de conferência o contador deixa de entregar e outras vezes os contribuintes não têm conhecimento do que entregar ao escritório contratado. O contador 2 identificou que geralmente são os contribuintes menos organizados e com menos conhecimentos em gestão administrativa que acabam caindo mais em malha fiscal.

Com as respostas dos auditores, pode-se entender que os contribuintes que tendem a menos cair em malha são os que possuem perfis organizados, disciplinados e que esse perfil se estende a seus contadores responsáveis. Os contadores trouxeram que os perfis das empresas que caem em malha são os menos informados, organizados e os que possuem poucos conhecimentos administrativos. O ponto em comum entre os auditores e contadores é a organização.

A segunda pergunta (Quadro 2) buscou saber quais as inconsistências que aparecem mais frequentes na malha fiscal e como o profissional sugere que poderia ser evitado.

O Auditor 1 identificou que a inconsistência que mais aparece é a omissão de receita. Ele conceitua a omissão de receita como a discrepância da receita bruta informada via declaração mensal com os dados de faturamento via cartão de crédito. Justificou que a razão da inconsistência é à venda sem emissão de documento fiscal e que a emissão de notas fiscais poderia evitar essa situação. O Auditor 2 identificou que a omissão de entrega de declarações e a omissão de Nota Fiscal Eletrônica de entradas (compras) são as inconsistências que ocorrem com mais frequência. Ele também pontuou que isso poderia ser evitado com mais organização e disciplina, e deduz que os sócios estão sempre no dia a dia corriqueiro e não dão a importância devida à organização de documentos.

O contador 1 observou que a omissão de entrega de declarações é inconsistência mais frequente e poderia ser evitada com os contadores organizando melhor para a entrega. O contador 2 trouxe a omissão de Nota Fiscal Eletrônica de entradas (Compras) e notou que o erro poderia ser evitado se as empresas enviassem todos os documentos de compras para o contador.

Diante do exposto pelos Auditores e Contadores acerca dos apontamentos via aplicativo Malha Fiscal, pode-se destacar as inconsistências: omissão de receita; omissão de entrega de declarações; e omissão de notas fiscais de compra.



Quanto à pergunta 3, os respondentes foram questionados se, de uma forma geral, avaliam o aplicativo como positivo ou negativo no combate à sonegação do ICMS em Santa Catarina, abrindo espaço para expressar a opinião de elencar quais são os pontos positivos e negativos.

O Auditor 1 contou como ponto positivo o fato que automatiza o trabalho cruzando as informações e facilitando à fiscalização, assim também valorizando o trabalho do contador, pois ele é o profissional capacitado para resolver o problema do contribuinte. O Auditor 1 levantou como ponto negativo o fato de alguns contadores ignorarem a existência da malha por medo do novo e alguns outros contadores, por comodismo, não executarem seu trabalho com excelência, pois caso houver algo errado em breve o aplicativo da Malha Fiscal apontará. O Auditor 2 pontuou o aplicativo da malha fiscal como positivo na sonegação do ICMS, pois automatiza grande parte da fiscalização.

O Contador 1 revelou como positivo de modo geral. O Contador 2 destacou que o ponto positivo é que pode ser usado como um aliado do profissional contábil para cobrar ou auxiliar melhor o contribuinte e também destacou um ponto negativo, pois os contadores podem esperar a pendência cair na malha para resolver problemas.

Comparando as opiniões dos profissionais, temos um ponto negativo em comum. Os contadores podem estar deixando de conferir as declarações e estar utilizando a malha fiscal para esse fim, pois se há algo inconsistente nas entregas à malha revelará.

Na quarta pergunta, inquiriram-se os participantes: “Na sua opinião, o principal motivo de uma empresa deixar de pagar tributos é apenas falta de dinheiro em caixa ou existem outras razões estratégicas que poderiam levar a esta conduta?”

O Auditor 1 acredita que não há falta de dinheiro, o empresário busca uma vantagem competitiva. Como o imposto é sobre consumo, quando o contribuinte não recolhe, ele se apropria desse valor e consegue reduzir preço para ganhar do concorrente. O Auditor 2 também acredita que existe outra razão, pois se a empresa tem imposto a pagar é por que houve faturamento e o imposto estava embutido no preço de venda, logo o contribuinte não repassou o valor ao fisco.

O Contador 1 relatou que existe falta de administração financeira e o contribuinte não se organiza para o pagamento de tal imposto. Outro argumento trago pelo contador 1 foi de que os empresários não concordam com a cobrança de impostos e simplesmente deixam de recolher ou emitem documentos sem destaque de imposto para tentar se isentar do pagamento. Já o Contador 2 trouxe que muitos contribuintes têm esperança que surgirá algum parcelamento especial e que oferecerá desconto no futuro ou os juros seriam menores do que pegar um empréstimo bancário, por exemplo.

A opinião dos profissionais à complexidade em entender os motivos que levam à sonegação fiscal. Enquanto os auditores apontam a falta de repasse ao governo e à vantagem competitiva em manipular o



preço, os Contadores ressaltam escassez de inteligência em administração e expectativa por condições especiais.

Quanto à quinta indagação, os profissionais foram questionados se de fato percebem que houve aumento na arrecadação.

O Auditor 1 confirmou que houve aumento na arrecadação. Também revelou que, internamente, possuem rotinas de reuniões onde são projetados os dados de aumento de arrecadação com a Malha. O Auditor 2 também concordou que percebeu aumento. O contador 1 disse que sim, pois muitas inconsistências levam o contribuinte a recolher os impostos. O Contador 2 concordou e complementou dizendo que se algum documento fiscal foi emitido incorretamente, o contador é notificado e comunica ao contribuinte os débitos gerados.

Com base nos relatos dos profissionais, compreende-se que as funcionalidades implementadas com a Malha Fiscal vêm contribuindo positivamente para o aumento da arrecadação tributária.

No sexto questionamento, os profissionais foram instigados a comentar com base em suas experiências se o aplicativo da malha da SEFAZ-SC proporcionou diminuição da sonegação.

O Auditor 1 concordou e acrescentou que os contribuintes estavam deixando de arrecadar e hoje, com a malha fiscal, permanece a “fratura exposta” ao contador, empresário e ao fisco. O Auditor 2 também concordou com a afirmação. O Contador 1 afirmou que a cada cruzamento dos dados as tentativas de sonegação são pegadas. O Contador 2 confirmou que sim, pois muitos contribuintes já sabem da existência dessa malha e não cometem a mesma tentativa de sonegação.

Após a finalização das perguntas, o autor deixou o espaço aberto para eventuais considerações complementares que seguem abaixo:

Auditor 1: A malha ajudou bastante na automatização. Ajudou a educar os contadores e empresários. O auditor ainda fez uma analogia à briga de "gatos e ratos" onde os gatos seriam o governo e os ratos os contribuintes. Quando o gato descobre o ninho do rato, o rato logo trabalha para tentar enganar o gato novamente.

Auditor 2: É um bom aplicativo e a tendência é que seja cada vez mais ampliado com mais cruzamentos de dados que resultam em mais inconsistências.

Contador 2: A malha surgiu com o intuito de fiscalizar os contribuintes, mas é de grande serventia para os empresários contábeis também, pois ajuda o contador a explicar para o cliente a importância de emitir a NF corretamente a importância da entrega de documentos fiscais.

5.2 ANÁLISES DOS RESULTADOS

As pesquisas abordadas apresentam diferentes focos e metodologias, mas todas contribuem para o entendimento das questões relacionadas à conformidade tributária e sonegação fiscal no Brasil.



A pesquisa de Venter e Sprenger (2024) se concentra na mensuração dos custos da conformidade tributária em uma indústria calçadista, evidenciando que esses custos representam uma parcela significativa do faturamento da empresa estudada. Além disso, destaca a percepção da gestão sobre esses custos, ressaltando a necessidade de direcionamento de oportunidades para melhorar a regularidade fiscal.

Sousa (2021) aborda a sonegação fiscal no Brasil, analisando seus fundamentos e os efeitos negativos para as políticas sociais. A pesquisa, embasada em dados bibliográficos e oficiais, destaca a alta carga tributária no país e a falta de retorno adequado dos tributos arrecadados, contribuindo para a desigualdade social.

Targino (2021) foca na percepção dos contadores em relação ao programa de Recuperação Fiscal (REFIS), identificando a dificuldade financeira como um ponto em comum entre as empresas que aderem a esse programa. A pesquisa ressalta as falhas do REFIS, que equipara o bom pagador ao que posterga o pagamento de débitos, mas reconhece sua importância para manter a continuidade das empresas.

Por fim, Bomfim Júnior (2020) investiga o risco fiscal tributário, destacando a importância da atividade de fiscalização na obtenção de recursos públicos. A pesquisa utiliza instrumentais etnográficos para analisar os quadros fiscais do Estado do Rio Grande do Sul, ressaltando a necessidade de mais estudos sobre o quadro fiscal contemporâneo.

Por tanto, essas pesquisas contribuem para uma compreensão mais ampla das questões relacionadas à conformidade tributária e sonegação fiscal no contexto brasileiro, evidenciando a complexidade e os desafios enfrentados tanto pelas empresas quanto pelos órgãos fiscalizadores e o governo.

6 CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

Os resultados da pesquisa indicam que a Malha Fiscal é considerada pelos profissionais tributários como uma ferramenta útil no combate à sonegação fiscal, devido à sua capacidade de automatização e análise de dados para detectar irregularidades. O perfil das empresas identificadas na malha fiscal sugere que aquelas com menor organização e conhecimento administrativo são mais propensas a serem alvo de fiscalização. As principais inconsistências encontradas incluem omissão de receita, entrega de declarações e notas fiscais de compra, destacando a necessidade de maior disciplina por parte dos contribuintes e seus contadores. Além da falta de recursos financeiros, os motivos para a sonegação também incluem estratégias competitivas, falta de gestão financeira e expectativas de condições especiais de pagamento. Os profissionais concordam que a Malha Fiscal contribuiu para aumentar a arrecadação tributária, revelando sua eficácia na identificação de irregularidades e na recuperação de impostos não pagos. Eles também observaram uma redução na sonegação com a implementação do aplicativo da Malha Fiscal da SEFAZ-SC, sugerindo que a ferramenta tem sido eficaz na dissuasão de práticas fraudulentas.



Com base nos resultados da pesquisa, algumas conclusões podem ser tiradas:

- **Eficiência da Malha Fiscal:** Os profissionais da área tributária percebem a Malha Fiscal como uma ferramenta eficiente no combate à sonegação fiscal, destacando sua capacidade de automatização e cruzamento de dados para identificar inconsistências.
- **Perfil das Empresas na Malha Fiscal:** Os contribuintes mais desorganizados e menos informados tendem a cair mais na malha fiscal, evidenciando a importância da organização e do conhecimento administrativo na conformidade tributária.
- **Principais Inconsistências Identificadas:** As principais inconsistências apontadas foram a omissão de receita, omissão de entrega de declarações e omissão de notas fiscais de compra. Esses problemas poderiam ser evitados com maior organização e disciplina por parte dos contribuintes e seus contadores.
- **Motivos da Sonegação:** Além da falta de dinheiro em caixa, os motivos para a sonegação incluem estratégias para obter vantagem competitiva, falta de administração financeira e expectativa por condições especiais de pagamento no futuro.
- **Impacto na Arrecadação:** Houve um consenso entre os profissionais de que a Malha Fiscal contribuiu para o aumento na arrecadação tributária, evidenciando sua eficácia na identificação de inconsistências e recuperação de impostos não pagos.
- **Redução da Sonegação:** Os profissionais perceberam uma diminuição na sonegação devido à implementação do aplicativo da Malha Fiscal da SEFAZ-SC, indicando que a ferramenta tem sido eficaz na dissuasão de práticas fraudulentas.

Limitações da pesquisa incluem o tamanho da amostra, composta por apenas quatro respondentes, o que pode limitar a generalização dos resultados. Além disso, a pesquisa se concentrou apenas na percepção dos profissionais da área tributária, sem considerar a perspectiva dos contribuintes.

Recomendações para futuras pesquisas incluem a realização de estudos mais abrangentes com amostras maiores e a inclusão da perspectiva dos contribuintes para uma compreensão mais completa dos desafios enfrentados na conformidade tributária e no combate à sonegação fiscal. Além disso, pesquisas longitudinais poderiam acompanhar a evolução da eficácia da Malha Fiscal ao longo do tempo e seu impacto na arrecadação tributária.



REFERÊNCIAS

AMARAL, Gilberto Luiz do; In AMARAL (coor). Planejamento tributário e norma geral antielisão. Curitiba: Juruá, 2002.

ARAKAKI, Marta. Sonegação Fiscal e Economia de Tributo. In OLIVEIRA, Antônio C. Mariz de; CAMPOS, Dejalma de (Org.) Direito penal tributário contemporâneo: estudos de especialistas. São Paulo: Atlas, 1995.

ARAÚJO, E. C; MATOS, M, A. Manual Prático das obrigações acessórias junto ao Fisco Federal (tributos diretos). 5ª edição. 2016.

BARBOSA, João Cândido; OLIVEIRA, Daniele Lopes. Planejamento tributário: excelente alicerce para o grande desafio da inovação empreendedora. Revista científica eletrônica da faculdade de Piracanjuba-ISSN 2764-4960, v. 1, n. 1, p. 89-98, 2021. Disponível em: <https://eadfap.com/revista/index.php/v11/article/view/13/13>. . Acesso em: 10 ma 2024.

BARBOSA, Júlio César Moreira. ANÁLISE DA MALHA FISCAL DO DISTRITO FEDERAL DENTRO DO PARADIGMA DA REGULAÇÃO RESPONSIVA. 2017. 143

BATISTA JR, Paulo Nogueira. Fiscalização Tributária no Brasil: uma Perspectiva Macroeconômica. 2012
BENEDICTO, Mirelly Laís; DE ALMEIDA REINALDI, Maria Aldinete; DO PRADO, Edilson Rodrigues. A IMPORTÂNCIA DO USO DE SISTEMAS DE INFORMAÇÕES CONTÁBEIS NOS ESCRITÓRIOS DE CONTABILIDADE DA ERA DIGITAL: UMA REVISÃO DE LITERATURA. REVISTA FOCO, v. 16, n. 12, p. e3946-e3946, 2023.

BERTOLUCCI, Aldo Vincenzo. Uma contribuição ao estudo da incidência dos custos de conformidade às leis e disposições tributárias: um panorama mundial e pesquisa dos custos das companhias de capital aberto no Brasil. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo, 2001.

BLOK, Marcella. Compliance e governança corporativa. Freitas Bastos, 2020.

BOMFIM JÚNIOR, Wagner de Oliveira A Produção da Representação Social do Risco Fiscal: Um Estudo de Caso na Perspectiva do Posto Fiscal de Estreito. 2020. 129 f.:il. Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal da Fronteira Sul, Programa de Pós-Graduação Interdisciplinar em Ciências Humanas, Erechim, RS, 2020. Disponível em: <https://rd.uffs.edu.br/bitstream/prefix/3954/1/BOMFIM%20J%20c%3%9aNIOR.pdf>. Acesso em: 10 ma 2024

BORBA, Claudio. Direito tributário. Elsevier Brasil, 2007.

BORGES, Humberto Bonavides. Planejamento tributário: IPI, ICMS, ISS e IR. 9.ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2006.

BOSSA, Gisele Barra; RUIVO, Marcelo Almeida. Crimes contra a ordem tributária. Grupo Almedina, 2019.

BRASIL. Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965. Institui o Código Civil. Diário Oficial da União, 19 de julho de 1965.

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. Brasília, 1966.



BRASIL. Lei nº 6.022, de 22 de Janeiro de 2007. Institui o Código Civil. Diário Oficial da União de 22 de janeiro de 2007.

CASTILHO, A. A.; BECHARA, F. R. A SÚMULA VINCULANTE Nº 24 DO STF E A FRAUDE FISCAL ESTRUTURADA. *Diálogos Possíveis*, v. 20, n. 2, 2021. Disponível em: <https://revista.grupofaveni.com.br/index.php/dialogospossiveis/article/view/623/548>. Acesso em: 25 set 2023.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. SPED. Disponível em: CORRÊA, Antônio. *Dos crimes contra a ordem tributária: comentários à Lei n. 8.137, de 27-12-1990*. 2 ed. rev. e ampl. São Paulo: Saraiva, 1996.

DE CARVALHO MOREIRA, Carlos Tadeu. *Natureza jurídica dos incentivos decorrentes dos programas estaduais de estímulo à emissão de nota fiscal e sua aderência à lei de responsabilidade fiscal*. Editora Dialética, 2021.

DE MORAIS, José Almir Alves et al. Sonegação fiscal e fiscalização: Como uma atuação eficiente do fisco pode ser a chave para o combate à evasão fiscal. *Research, Society and Development*, v. 12, n. 8, p. e2012842756-e2012842756, 2023.

DE OLIVEIRA, Caio Varella; FERES, Marcos Vinício Chein. 12 As bases normativas e regulamentares das patentes de segundo uso médico no Brasil a partir do caso remdesivir. *Anais do seminário de pesquisa e extensão da faculdade de direito* Vol. 7, 2023, p. 40. Disponível em: <https://www2.ufjf.br/direito/wp-content/uploads/sites/397/2024/02/Anais-SEMPEX-Vol.-7-2023.pdf#page=41>. Acesso em: 10 ma 2024.

DE OLIVEIRA, F. N.; DOS SANTOS, L. P. G. Estratégias para combater a sonegação fiscal: um modelo para o ICMS baseado em redes neurais artificiais. *Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade*, v. 10, n. 1, p. 42-64, 2020. Disponível em: . Acesso em: 25 set 2023.

DUARTE, Roberto Dias. *Big Brother Fiscal III. Brasil na era do conhecimento: como a certificação digital, SPED e NF-e estão transformando a Gestão Empresarial no Brasil*, 2009.

DUPIN, André Luiz Aguiar et al. *Método de seleção e priorização de contribuintes pessoas jurídicas para fiscalização tributária*. 2023.

f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Direito Tributário, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2017. FÁVERO, Fabrício. *Responsabilidade civil dos auditores independentes: uma análise da sua função e critérios para sua responsabilização*. Grupo Almedina, 2019.

FELLIPE MARINHO, Vieira. *Relação entre conformidade tributária e autorregularização da receita federal do Brasil*. 2022.

FERREIRA, A. B. H. *Mini Aurélio Século XXI ESCOLAR: o minidicionário Aurélio da língua portuguesa*. Rio de Janeiro: Editora Nova Fronteira, 2003.

FÜHRER, Maximilianus Cláudio Américo; FÜHRER, Maximiliano Roberto Ernesto. *Resumo de direito tributário*. 13.ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

GERGULL, Alberto Weimann et al. *Um capítulo singular no desenvolvimento da contabilidade financeira: o processo de harmonização contábil europeu*. 2022.



GOMES, A. O. M. O impacto da complexidade tributária e dos parcelamentos especiais na tomada de decisão da (des)obediência tributária das empresas brasileiras listadas na b3 [manuscrito]: um estudo sob a ótica da teoria dos jogos 2020. 275 f.: il., tabs.. Tese (doutorado em contabilidade) – Universidade Federal de Minas Gerais, 2020. Disponível em: <https://repositorio.ufmg.br/bitstream/1843/36676/1/Tese%20Paulo%20Machado.pdf>. Acesso em: 25 set 2023.

GOUVÊA, C. R. O compliance e os sistemas preventivos anticorrupção na atividade empresarial. 2020. 99 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Universidade Nove de Julho, São Paulo.. Disponível em: <https://bibliotecatede.uninove.br/bitstream/tede/2403/2/Claudiane%20Rosa%20Gouv%c3%aa.pdf>. Acesso em: 25 set 2023.

GOUVÊA, Claudiane Rosa et al. O compliance e os sistemas preventivos anticorrupção na atividade empresarial. 2020.

GUTIERREZ, Miguel Delgado. Planejamento tributário: elisão e evasão fiscal. São Paulo, SP: Quartier Latin do Brasil, 2006.

<https://cfc.org.br/tecnica/areas-de-interesse/sped/>. Acesso em: 01 ago. 2022.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO. Estudo sobre

JARUDE, J. N. D. M. O estado da arte da fiscalização tributária federal e o uso de inteligência artificial. 2020. 122f. Dissertação (Mestrado em Direito); Universidade de Marília Disponível em: . Acesso em: 25 set 2023.

KOCH, Narjara. O compliance tributário sob a perspectiva do constructivismo lógico-semântico. 2022. 133f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Programa de Estudos Pós-Graduados em Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2022. Disponível em: <https://repositorio.pucsp.br/bitstream/handle/27816/1/Narjara%20Koch.pdf>. Acesso em: 10 ma 2024.

LEE, Ester. Compliance tributário aplicado à gestão da empresa e sua importância. 2021.57p. Trabalho de Conclusão de Curso em Direito. Universidade Mackenzie/SP. 2021. Disponível em: <https://adelpa-api.mackenzie.br/server/api/core/bitstreams/46f560bc-6a97-45d4-92cd-85b60087a9a8/content>. Acesso em: 10 ma 2024.

LEITE, Luana Priscilla Carreiro Varão. O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO: ANÁLISE DA SONEGAÇÃO FISCAL NAS EMPRESAS BRASILEIRAS. 2011. 89 f.

MACHADO, Carlos Henrique; CATARINO, João Ricardo; SOBRAL, Susana. Marco Teórico do Modelo Multiportas no Direito Tributário Brasileiro: Arbitragem, Mediação, Conciliação e Transação. Revista Jurídica Portucalense, p. 33-66, 2023. Disponível em: <https://revistas.rcaap.pt/juridica/article/view/28150>. Acesso em: 15 may. 2024.

MATTOS, Cláudio Meirelles; MASCARENHAS, Gilmar Clayton; CARNEIRO, Marcos A. da Silva; SOARES, Rubens Bezerra. Risco Subjetivo: Fatores determinantes para o (não) pagamento do ICMS na Bahia, 2012.

MIRANDA, Gabriel Duarte Branco de. Equidade fiscal e desigualdade: uma análise sobre o sistema tributário brasileiro. 2023.



MORAIS, Juarez Andrade et al. A fiscalização tributária como incremento da receita pública para o planejamento do Estado. 2023. Dissertação de Mestrado. Universidade Tecnológica Federal do Paraná.

NUNES, Fernanda de Oliveira. Fisco federal e fisco estadual, aliados à tecnologia da informação contra a sonegação fiscal. Uni Caxias do Sul, 2012.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. Contabilidade Tributária. 4. ed. Ver. Atual. São Paulo: Saraiva, 2013.

OLIVER, Tracy; BARTLEY, Scott. Tax system complexity and compliance costs-some theoretical considerations. Economic Round-Up, n. Winter 2005, p. 53-68, 2005.

Organização Sistêmica, São Paulo, v. 1, n. 1, p. 59-74, jan. 2012.

PAES, Nelson Leitão. Mitos e verdades da política tributária brasileira. Brasília: ESAF, 2007.

PARANHOS, Gabriela Barradas. A utilização de métodos que contrariam as tendências evasivas dos contribuintes na legislação tributária. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Direito)-Faculdade Nacional de Direito, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2019.

POHLMANN, Marcelo Coletto. Contabilidade tributária. IESDE BRASIL SA, 2012.

PRODANOV, C. C; FREITAS, E. C. Método do Trabalho Científico: Métodos e técnicas da Pesquisa e do Trabalho Acadêmico 2a ed. Atlas 2013.

RAMPELOTTO, Alexandre et al. Avaliação da efetividade do sítio da Receita Federal na internet: um referencial para práticas de e-Gov. 2013.

SAAD, Natrah. Tax knowledge, tax complexity and tax compliance: Taxpayers' view. Procedia-Social and Behavioral Sciences, v. 109, p. 1069-1075, 2014.

SALDANHA, F. G. G. Jornalismo escolar educacional: uso de linguagens e procedimentos midiáticos pelo Programa Imprensa Jovem da rede municipal de educação de São Paulo. 2023. 235f. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo. 2023. Disponível em: <https://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/27/27154/tde-15082023-171850/publico/FelipeGustavoGuimaraesSaldanha.pdf>. Acesso em: 25 set 2023.

SAMAHA, Stéphanie. Consulta fiscal na prevenção de conflitos entre fisco e contribuinte. 2019. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

SANTA CATARINA. Decreto nº 2.870 de 28 de agosto de 2001 – RICMS/SC. 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. Governador do Estado de Santa Catarina, 2001. Disponível em: https://legislacao.sef.sc.gov.br/consulta/views/Publico/Frame.aspx?x=/Cabecalhos/frame_ricms_01_00_00.htm. Acesso em: 15 maio 2022.

SANTOS, Bárbara Cristina. REFORMA TRIBUTÁRIA: análise da complexidade e excessiva burocracia, com ênfase na tributação sobre o consumo. Revista Universitas da FANORPI, v. 3, n. 10, p. 01-26, 2024. Disponível em: <https://fanorpi.com.br/universitas/index.php/revista/article/view/284/273>. Acesso em: 10 ma 2024.



SANTOS, Danilo de Carvalho; ALCANTARA, Silvano Alves. A NOTA FISCAL ELETRÔNICA – NF-e COMO FERRAMENTA CONTRA A EVASÃO FISCAL. Caderno

SERAFINI, Paula Gonçalves; MOURA, Jéssica Moraes. Compliance e cultura organizacional: uma análise da geração de resultados no ambiente interno e externo de uma organização. 2019.

SILVEIRA, Daniel Lucas Dos Santos; SILVA, Denilce Teixeira De Toledo; FLEURY, Talita Zanato. O AVANÇO DO SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED) E SEUS REFLEXOS SOB A PERSPECTIVA DOS CONTRIBUINTE E CONTADORES. TCC-Ciências Contábeis, 2021.

sonogação fiscal das empresas brasileiras. 2020. Disponível em: <https://ibpt.com.br/sonogacao-fiscal-da-empresas/>. Acesso em: 24 nov. 2022.

SOUSA, Alan Judson Zaidan de. Crime de sonegação fiscal: uma análise do incumprimento fiscal no Brasil e efeitos decorrentes. 2021. 87f. Dissertação de Mestados (Mestre em Criminologia) Universidade Fernando Pessoa, Faculdade de Ciências Humanas e Sociais Departamento de Ciência Política e do Comportamento FCHS (DCPC). Porto em Portugal . 2021. Disponível em: Acesso em: 10 ma 2024

TARGINO, Fred Augusto Matias. Comportamento do contribuinte: uma análise a partir da percepção dos contadores em relação ao REFIS. 2021. Disponível em: <https://repositorio.ufersa.edu.br/server/api/core/bitstreams/de3c9ccb-5c7a-4f45-8182-a2af49021494/content>. Acesso em: 10 ma 2024

TCC (Graduação) - Curso de Ciencias Economicas, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianopolis, 2011.

TERECIANO, T. K. A. A criminalização do planejamento tributário abusivo a partir do estudo dos casos de amortização de ágio em reorganizações societárias. 2022. 131 f.. Dissertação (mestrado profissional) - Fundação Getulio Vargas, Escola de Direito de São Paulo. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/32862/Disserta%20a7%20a3o%20-%20Tha%20ads%20Tereciano%20-%20vers%20a3o%20definitiva%20-%20ap%20b3s%20banca%20final%20-%20pdf.pdf?sequence=1&isAllowed=y>. Acesso em: 25 set 2023.

VARSAÑO, Ricardo. A Fiscalização Tributária sob um enfoque econômico. Seminário Internacional de Fiscalização Tributária, 10, 1999.

VAZ, Carlos. Evasão tributária. Rio de Janeiro: Forense, 1987.

VENTER, Andressa Tatiele; SPRENGER, Kélim Bernardes. Mensuração dos custos de conformidade tributária: estudo em uma indústria calçadista com rede de lojas próprias. Revista Eletrônica de Ciências Contábeis, v. 13, n. 1, p. 58-82, 2024. Disponível em: <https://seer.faccat.br/index.php/contabeis/article/view/3329/1978>. Acesso em: 10 ma 2024.

ZANQUETTA, Mônica. Auditoria interna de estoque quanto a utilização de controle interno nas indústrias de Sarandi – RS e região. 2020. 82 f. Monografia (Bacharel em Ciências Contábeis). Curso de Ciências Contábeis. Universidade de Passo Fundo, Sarandi, RS, 2020. Disponível em: <http://repositorio.upf.br/bitstream/riupf/2171/1/SAR2020MonicaZanquetta.pdf>. Acesso em: 10 ma 2024.