

**CENTRO DE EDUCAÇÃO SUPERIOR REINALDO RAMOS/CESREI**  
**FACULDADE REINALDO RAMOS/FARR**  
**CURSO DE BACHARELADO EM DIREITO**

**JOSÉ RÔMULO INÁCIO SILVA MADUREIRA**

**A PROBLEMÁTICA DA SONEGAÇÃO FISCAL NO SISTEMA TRIBUTÁRIO  
BRASILEIRO**

**CAMPINA GRANDE-PB**

**2019**

JOSÉ RÔMULO INÁCIO SILVA MADUREIRA

A PROBLEMÁTICA DA SONEGAÇÃO FISCAL NO SISTEMA TRIBUTÁRIO  
BRASILEIRO

Trabalho Monográfico apresentado à  
Coordenação do Curso de Direito da  
Faculdade Reinaldo Ramos - FARR,  
como requisito para a obtenção do grau  
de Bacharel em Direito.

Orientador: Prof. Mestrando Jardon Souza  
Maia.

CAMPINA GRANDE-PB

2019

---

M183p      Madureira, José Rômulo Inácio Silva.  
              A problemática da sonegação fiscal no sistema tributário brasileiro /  
              José Rômulo Inácio Silva Madureira. – Campina Grande, 2019.  
              45 f.

              Monografia (Graduação em Direito) – Faculdade Reinaldo Ramos-  
              FAAR, Centro de Educação Superior Reinaldo Ramos-CESREI, 2019.  
              "Orientação: Prof. Esp. Jardon Souza Maia".

              1. Direito Tributário Brasileiro. 2. Sonegação Fiscal. 3. Danos Sociais –  
              Crime Fiscal. I. Maia, Jardon Souza. II. Título.

CDU 347.73(81)(043)

JOSÉ ROMULO INACIO SILVA MADUREIRA

A PROBLEMÁTICA DA SONEGAÇÃO FISCAL NO SISTEMA TRIBUTÁRIO  
BRASILEIRO

Aprovada em: 09 de DEZEMBRO de 2019.

**BANCA EXAMINADORA**

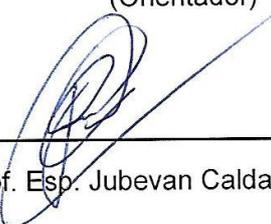


---

Prof. Esp. Jardon Souza Maia

Faculdade Reinaldo Ramos FARR/ CESREI

(Orientador)

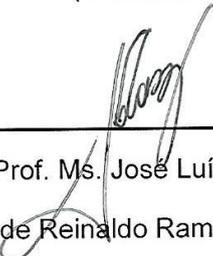


---

Prof. Esp. Jubevan Caldas de Souza

Faculdade Reinaldo Ramos FARR/ CESREI

(1º Examinador)



---

Prof. Ms. José Luís de Souza

Faculdade Reinaldo Ramos FARR/ CESREI

(2º Examinador)

## **AGRADECIMENTOS**

Gostaria de agradecer em primeiro lugar a Deus, que tem sido fiel em todas as instâncias da minha vida, encorajando-me e dando-me possibilidade para continuar tanto a caminhada cristã, como na concretização desta monografia. A Ele seja tributada toda honra e glória para todo o sempre, porque Ele é o Senhor.

À minha mãe, Ana Lúcia, que sempre me incentivou e nunca deixou de estar do meu lado. A ela, todo o meu amor. A ela meus sinceros agradecimentos.

A minha vó, Maria das Dores, que eu quero sempre poder estar por perto, devolvendo a ela todo o carinho e afeto e que sempre esteve ao meu lado à me apoiar nas minhas decisões e por me orientar quando as coisas não parecem ter sentido. Obrigado pelo companheirismo e amor de sempre.

## RESUMO

O referido trabalho procura discutir e analisar sobre a questão da problemática da prática da sonegação fiscal no sistema tributário brasileiro, tendo em vista que a mesma traz consequências devastadoras não somente para os cofres públicos, mas também para a sociedade de forma geral, tendo em vista os transtornos sociais que tendem a crescer em virtude dos poucos investimentos nos problemas sociais, tais como a falta de mais investimentos guarda também uma relação direta com a sonegação fiscal no Brasil. Deste modo, a introdução deste trabalho acadêmico aponta para as primeiras discussões sobre o problema da sonegação fiscal e suas consequências em relação aos problemas sociais enfrentados no Brasil atual, além disso, aponta também a metodologia utilizadas para tentar encontrar uma solução para a sonegação fiscal brasileira, desta maneira, é utilizado o método indutivo, dedutivo, quali-quantitativo, pesquisa bibliográfica dentre outros métodos apresentados na introdução. Em seguida, o primeiro capítulo será discutido a questão do sistema tributário, ou seja, tem-se um sistema que precisa seriamente de uma reforma, onde seja possível uma sistemática capaz de não aumentar a carga tributária quando o governo precisar arrecadar mais para poder resolver as contas públicas. Depois, no segundo capítulo trata da teoria tributária, tendo em vista o significado, espécies, obrigação e sistema tributário, procurando assim, conhecimentos necessários referente às questões tributárias para que possa ser possível o levantamento das discussões. E por fim, o terceiro capítulo, mostrando o preço da sonegação fiscal, ou seja, o quanto essa sonegação tributária prejudica a arrecadação e o investimentos sociais. Mostrando também, que o ICMS é um dos impostos mais sonegados do Brasil e que nesta seara, tem-se a sonegação fiscal das empresas. Além disso, foi discutido também as formas de se combater a sonegação fiscal no Brasil, levando em consideração a necessidade de uma legislação penal tributária e a proporcionalidade nas punições dos sonegadores e que, não seria interessante a inserção do nome dos sonegadores de forma indiscriminada no cadastro de proteção do crédito. Nas considerações finais, foi apontado o crime de sonegação fiscal e a deficiência em combater esse crime, analisando as consequências negativas provocados pela sonegação.

**Palavras-chaves:** Sonegação; fiscalização; crime fiscal; danos sociais.

## ABSTRACT

This paper seeks to discuss and analyze the issue of tax evasion in the Brazilian tax system, given that it has devastating consequences not only for public coffers, but also for society in general, in view of the disruptions social trends that tend to grow due to the few investments in social problems, such lack of more investments also has a direct relationship with tax evasion in Brazil. Thus, the introduction of this academic paper points to the first discussions about the problem of tax evasion and its consequences in relation to the social problems faced in Brazil today, and also points out the methodology used to try to find a solution to the Brazilian tax evasion. Thus, the used inductive, deductive, qualitative and quantitative method, bibliographic research among other methods presented in the introduction. Then, the first chapter deals with tax theory, considering the meaning, species, obligation and tax system, thus seeking necessary knowledge regarding tax issues so that I can raise the discussions. Then, the second chapter will discuss the issue of the tax system, that is, there is a system that seriously needs reform, where a system is possible that does not increase the tax burden when the government needs to raise more to be able to resolve the issues. public accounts. And finally, the third chapter, showing the price of tax evasion, that is, how much this tax evasion impairs the collection and social investments. Also showing that the ICMS is one of the most evaded taxes in Brazil and that in this area, there is the tax evasion of companies. In addition, it was also discussed the ways to combat tax evasion in Brazil, taking into account the need for tax criminal legislation and proportionality in the punishments of tax evaders and that it would not be interesting to include the name of tax evaders indiscriminately in the credit protection records. In the final considerations, it was pointed out the crime of tax evasion and the failure to combat this crime, analyzing the negative consequences caused by the evasion.

**Keywords:** Evasion; inspection; tax crime; social damage.

## SUMÁRIO

<b>CAPÍTULO I.....</b>	<b>10</b>
<b>1 SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO .....</b>	<b>10</b>
1.1 A EVOLUÇÃO TRIBUTÁRIA .....	11
<b>CAPÍTULO II.....</b>	<b>16</b>
<b>2 TEORIA DA TRIBUTAÇÃO.....</b>	<b>16</b>
2.1 ASPECTOS HISTÓRICO DA TRIBUTAÇÃO .....	16
2.2 SIGNIFICADO DE TRIBUTO .....	18
2.3 AS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS E A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.....	19
<b>2.3.1 Imposto.....</b>	<b>19</b>
<b>2.3.2 Taxas .....</b>	<b>20</b>
<b>2.3.3 Contribuição de Melhoria.....</b>	<b>20</b>
<b>2.3.4 Empréstimo compulsório.....</b>	<b>21</b>
<b>2.3.5 Contribuições Especiais .....</b>	<b>22</b>
2.4 SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO .....	22
<b>CAPÍTULO III.....</b>	<b>24</b>
<b>3 O PREÇO DA SONEGAÇÃO FISCAL .....</b>	<b>24</b>
3.1 ICMS, O TRIBUTO MAIS SONEGADO .....	26
3.2 ASPECTOS LEGAIS DA SONEGAÇÃO FISCAL E A REFORMA TRIBUTÁRIA .....	28
3.3 SONEGAÇÃO FISCAL NAS EMPRESAS BRASILEIRAS .....	31
3.4 MEDIDAS DE COMBATE À SONEGAÇÃO FISCAL.....	34
<b>3.4.1 Proposta de uma legislação penal tributária .....</b>	<b>34</b>
<b>3.4.2 Possibilidade de inserir o nome do devedor de tributos no cadastro de proteção de crédito .....</b>	<b>36</b>
<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>39</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>41</b>

## INTRODUÇÃO

Atualmente ver-se que a prática da sonegação fiscal no Brasil apresenta uma série de consequências em diversos setores da sociedade e do sistema de a recordação fiscal tributária no Brasil, sendo assim, não é difícil observar nos jornais e revistas a exposição deste tipo de crime. Porém, tal assunto gera diversas dúvidas, pois o sistema tributário brasileira é muito complexas e pode gera erros na hora declarar impostos.

Por outro lado, há pessoas que agem de forma criminosa para tentar burlar a fiscalização e pagar menos tributos. Desta maneira, ver-se duas consequências, a saber, retarda o crescimento dos investimentos e o desenvolvimento social.

Porém, o que se entende pode sonegação fiscal? Pode-se entender como a ocultação de valores quando for necessário declarar todos os ganhos à autoridade fiscal, vale ressaltar ainda, que a evasão fiscal ocorre quando certas informações são omitidas pelo contribuinte.

Além disso, “pode” também a pessoa jurídica sonegar impostos através de seus sócios, desta maneira, a responsabilidade penal positivada na Lei nº 4.729/1965, serão estendidas a todos que tenham envolvimento direta ou indiretamente com a prática da sonegação fiscal. Vale lembrar ainda sobre as responsabilizações penais de quem de certa forma sonega impostos, a saber, quando for réu primário, não poderá ser preso, porém, deve pagar uma multa correspondente a 10 vezes o valor sonegado.

Diante disto, ver-se muitas manchetes policiais referente a prática da sonegadores fiscais, tal ação afeta as arrecadações Estado e consequentemente deixa de arrear mais dinheiro para investir em programas ou projetos sociais e outras investimento estatais, onde são sonegados valores elevadíssimos e que se arrecadados seriam investidos na sociedade.

Como dito anteriormente, a sonegação tributária gera prejuízos incalculáveis para a sociedade e afeta principalmente o crescimento do Brasil, vale ressaltar ainda, que há um aumento dos tributos em virtude da necessidade do Estado em cumprir obrigações administrativas e que possivelmente a sonegação fiscal também

pode gerar um aumento da carga tributária, ou seja, os contribuintes acabam por arcar com o déficit da sonegação.

Esses são os problemas apresentados pela prática da sonegação fiscal no sistema tributário brasileiro e sendo assim, este trabalho acadêmico tem por finalidade discutir sobre a teoria do tributo procurando expor o significado de tributo, além das espécies de tributos e obrigação tributária no sistema de tributação; analisar os problemas do sistema tributário brasileiro e a evolução tributária e expor as consequências da sonegação fiscal no Brasil.

Tais objetivos se justificam em virtude da necessidade de se encontrar meios que possam ser possível a erradicação da sonegação fiscal e conseqüentemente a cobrança de menos tributos e o aumento dos investimentos sociais na sociedade brasileira, minimizando assim, diversos problemas de cunho social e de desenvolvimento econômico.

## **Metodologia**

No que diz respeito ao método da pesquisa do referido trabalho, foi usado o método dedutivo, desta forma, houve o levantamento de dados referente ao índices históricos sobre a evolução tributária no Brasil e da sonegação fiscal brasileira. Além disso, foi usado também o método indutivo, onde é um processo de pesquisa através de dados particulares inferindo em uma verdade geral (MARCONI LAKATOS, 2010), na tentativa de convencer os leitores da realidade dos crime de sonegação fiscal e suas consequências sociais e administrativas.

Quanto a natureza, utilizou-se a pesquisa aplicada, tendo em vista a busca de conhecimento da temática em questão com o objetivo de aplicar na solução da problemática da sonegação fiscal no sistema tributário brasileiro. Nesta perspectiva, a pesquisa aplicada busca o conhecimento para a aplicação na solução de problemas que contenham objetivos definidos. (DEL-BUONO 2015).

Quanto à abordagem, teve o método quali-quantitativo, ou seja, foram coletado dados estáticos e os mesmo foram analisado através da percepção e comportamento da sociedade brasileira em relação ao problemas causados pela

sonegação e suas responsabilidades penais, assim, o método qualitativo “proporciona melhor visão e compreensão do problema” (MALHOTRA; et al, 2010, p. 113) e o método quantitativo procura quantificar os dados e se mostra fundamentada em grandes amostragem aplicada a uma análise estatística. (MALHOTRA; et al, 2010).

Quanto aos objetivos, inicialmente adotou-se o método de pesquisa exploratória, com o objetivo de explorar a temática da sonegação fiscal, em um segundo momento, foi utilizada a pesquisa descritiva, tendo em vista que seria necessário aumentar os conhecimentos sobre o problema em questão, e por fim, se fez necessário a pesquisa explicativa, procurando explicar os fenômenos desorganização social atrelada ocultação ou omissão de valores que deveriam ser tributados. Neste último, ver-se que se mostra importante nesta pesquisa pelo fato de registra fatos importantes, analisar e interpretar os mesmos, além de identificar as causas e mostrar a importância da legislação tributária e da fiscalização tributária no combate ao crime em questão, nesta perspectiva, a pesquisa explicativa tem a finalidade de registrar, analisar e interpretar fatos. (LAKATOS, MARCONI, 2011).

Quanto aos procedimentos técnicos, foram aplicada a análise de documentos de fontes confiáveis como o IBGE, onde foram analisado os dados estatísticos referente aos índices de sonegação no Brasil. Além deste procedimento, houve também a revisão bibliográfica, onde a mesma procura buscar resoluções de um problema (hipótese) através de referenciais teóricos publicados, ou seja, analisando e discutindo as contribuições científicas (BOCCATO, 2016). Sendo assim, o trabalho em questão procurou discutir os referências teóricos acerca da problemática da sonegação fiscal no sistema tributário brasileiro.

## CAPÍTULO I

### 1 SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

Imposto de renda, IPVA, IPTU, Previdência, todos pagamos tributos, eles estão em todas as partes, na energia elétrica, nas roupas, na comidas, nos transportes, no combustível em quase tudo, que se possa ter, comprar ou vender. 2.127.369.884.719,85 e trilhões foi o valor total dos tributos arrecadados em 2017, isso corresponde a aproximadamente 1/3 da soma dos valores dos bens e serviços produzidos no país a cada ano.

Os tributos são popularmente conhecidos como impostos, mas na verdade existem cinco tipos de tributos diferentes, impostos é apenas um deles, por exemplo: além dos impostos existem as taxas, como a taxa de limpeza urbana, temos também as contribuições, como a contribuição previdenciária e dos outros tributos poucos utilizados, as contribuições de melhoria e o empréstimo compulsório.

É com a soma desses tributos que o Estado cumpre com suas obrigações constitucionais estimula o desenvolvimento social e financia projetos e serviços voltados para toda população, como saúde, educação, cultura e segurança. O pagamento de tributo é sempre obrigatório, é um dinheiro pago ao governo e não uma punição como por exemplo uma multa de trânsito. No Brasil, a constituição federal, estabelece quais tributos podem ser criados e administrados pela União, estados, distrito federal e municípios. O conjunto de regras que estabelecem a criação, cobrança, arrecadação e partilhas dos tributos, recebem o nome de sistema tributário nacional. Exemplo: O imposto de renda só pode ser instituído pela União, mas uma parte da arrecadação vai para os estados e outra para os municípios. Se o imposto sobre circulação de mercadorias ou serviços (ICMS), é um tipo de imposto que apenas os estados e o distrito federal podem cobrar, mas 25% da arrecadação deve ser repartida com os municípios.

O Brasil possui umas das mais altas cargas tributárias entre os países em desenvolvimento, em um país continental, com renda relativamente baixa, reduzir ou redistribuir os tributos sem comprometer os serviços públicos é um grande desafio. Uma das críticas ao nosso sistema é que cobramos muito sobre o consumo e pouco sobre a renda, nos Estados Unidos por exemplo é ao contrário.

Isso faz que a tributação no Brasil seja regressiva, ou seja, quem ganha menos paga mais, isso porque para as camadas mais pobres o consumo ocupa uma parcela maior da renda.

O sistema tributário nacional enfrenta ainda graves críticas devido à complexidade das leis e suas inúmeras normas. O Brasil é um dos países que mais se gastam horas para se calcular os tributos devidos. Além da grande quantidade de tributos as regras variam muito, como no caso do ICMS, que muda conforme o estado, isso torna o cálculo do tributo devido muito complexo, uma empresa que venda diversas mercadorias para diversos estados têm que realizar um cálculo diferente para cada uma delas em cada estado que vende, se atua no Brasil inteiro, são 27 tipos de legislações diferentes.

Uma solução que foi adotada por diversos países, foi a implementação de uma legislação uniforme na tributação sobre o consumo, no Brasil entretanto ainda não chegamos a um consenso. Por todos esses problemas, a reforma tributária é sonhada desde a promulgação da constituição de 1988, propostas para tal já foram apresentadas por Fernando Henrique, Lula, Dilma e pela câmara dos deputados. Várias alterações no sistema já foram realizadas, mas boa parte dos problemas ainda não foram solucionados e continuam em debate.

## 1.1 A EVOLUÇÃO TRIBUTÁRIA NA HISTÓRIA DA HUMANIDADE

A história do tributo guarda relação direta com a evolução da humanidade. Pesquisas apontam que as primeiras tributações foram de forma voluntária (forma de presentes ao chefes) em benefício da comunidade.

Em seguida, veio as contribuições compulsórias, situação em que os vencidos na guerra eram obrigados entregar parte dos seus bens. Neste contexto surgiram as cobranças pelos líderes de Estado, onde os súditos começaram a pagar tributos.

Na Grécia, por volta do século VII A. C., organizou-se o tributo de forma administrativa semelhante a atualidade. Sendo assim, o trabalho escravo e os tributos pagos fizeram a Grécia uma das maiores civilizações da época. Em seguida, os romanos conquistaram os gregos e passaram também a cobrar impostos.

Os romanos conseguiram conquistar os gregos, mas não foram capazes de submetê-los à sua cultura. Assim, descobriram que poderiam dominar outros povos sem impor a eles suas crenças e costumes. Dessa forma, os romanos conseguiram sustentar e alargar seu império respeitando a liberdade e cultura dos conquistados, mas utilizando a cobrança de tributos como meio de fortalecer seus exércitos e conquistar mais terras. Em Roma, cobrava-se imposto pela importação de mercadorias (“portorium”) e pelo consumo geral de qualquer bem (“macelum”). Os tributos pagos pelas províncias anexadas ao império e o pagamento de impostos pelos cidadãos foram essenciais à formação e manutenção do império. (FERREIRA 2014, P. 04).

Depois disso, veio o período medieval, onde cada feudo tinha seu senhor (senhor feudal). Nesse período, a maioria da população vivia no campo e sobrevivia da agricultura eram chamados de servos e tinha a obrigação de pagar impostos aos senhores feudais.

Nesta época, não havia a figura do Estado e sendo assim, havia pouca circulação de moeda, desta maneira, os servos pagavam os impostos com boa parte das colheitas para obter proteção e o que restava só dava para alimentar a família dos camponeses, pois tinha que pagar vários tributos.

Com a queda de Roma, deu-se o início à Idade Média e o feudalismo. Nesse sistema político econômico, o proprietário do feudo concedia ao servo um punhado de terra, que em troca de proteção e do mínimo de recursos para subsistência da sua família, pagava tributos (nem sempre pecuniário) ao nobre. Dentre esses tributos podemos elencar alguns: Talha – parte da produção do servo era destinada ao senhor feudal; Banalidades – o servo pagava para usar a infraestrutura do feudo (moinho, forno, etc.); Capitação – tributo pago de acordo com o número de membros da família; Tostão de Pedro – Dízimo pago para a igreja. (MONTEIRO 2014, p. 03).

Na idade moderna, surgiram as navegações perigosas e necessitava de embarcações a caravelas (mais caro). Desta maneira, somente os reis tinham grandes fortunas para financiar tais embarcações e a criação dos Estados Nacionais, sendo assim, criava-se a possibilidade da cobrança de tributos para manter os Estados nacionais e o financiar as embarcações.

Assim, reuniu-se grandes fortunas em moedas de ouro e prata e nesse período, se generalizou a cobrança de impostos em moeda e ficando para traz o

pagamento em mercadorias, tal pagamento dos tributos em moeda somente se tornou possível com a descoberta de metais preciosos na América e o estado passou a viver dos tributos pagos pelos súditos.

Porém, o Estado sendo sustentado pelas cargas tributárias e que, inclusive, mantinha os luxos da corte, gerou uma revolta no povo que acabou por reagir de forma violenta e que acabou gerando a Revolução Francesa (1789).

Nesta época, os Estados Unidos tornaram-se independentes e esses movimentos de liberdade fundamentou várias outras revoltas, inclusive no Brasil (ex. Conjuração Mineira), tal revolta ocorreu em virtude da cobrança do tributo sobre o ouro garimpado.

Uma das principais causas da Conjuração Mineira foi exatamente a cobrança do chamado quinto do ouro, ou seja, a quinta parte de todo o ouro extraído nos garimpos, que deveria ser pago à Coroa Portuguesa como tributo. No final do século XVIII, as minas de ouro começaram a se exaurir e a produção caiu muito. Mas o governo português, endividado, não admitia receber menos. Desconfiava que a produção do ouro que chegava às casas de fundição estava caindo porque havia muita sonegação. Por isso, a rainha de Portugal, conhecida como D. Maria, a Louca, determinou que, se a produção anual de ouro que cabia à coroa não fosse atingida, a diferença seria cobrada de uma vez por meio da derrama. (FERREIRA 2014, P. 01).

Mesmo a conjunção mineira sendo derrotada, inspirou a independência do Brasil. Atualmente, a constituição brasileira impõe limites ao exercício tributário do Estado.

Desta maneira, pautado nas legislações tributária, ver-se que atualmente os impostos têm significado social, pois são responsáveis pelo financiamento de programas nas áreas da saúde, previdência, educação, moradia e etc. Porém, a sonegação fiscal é um atraso do desenvolvimento social e dos programas relacionados ao bem-estar social.

Porém, antes da Grécia e de Roma, também falava-se de tributo, tributo ao chefe guerreiro, ao faraó, ao rei e ao estado. Resgatar a história dos tributos, é buscar a história do homem em qualquer época. A milhares de anos o homem vivia só, fora entre outros animais lutando para sobreviver descobria em convivência com o outro e no domínio da natureza a sua força, aos mais fortes e valentes, tributos em

forma de presentes. O homem descobre os metais, e com eles a conquista de tribos vizinhas, guerreiro impunha contribuições ao povo dominado, pois pra eles povo vencido tem que pagar.

O tributo já desde esse época, deixa de ser voluntario para ser imposição, a relação do povo dominante com o dominado é estabelecida. Civilizações inteiras se ergueram sobre o sangue dos conquistados, muitas cabeças rolaram, enquanto só a força era lei, povos conquistados eram transformados em escravos, a luxuria e abundancia se contrapunha a miséria e a fome, o estado se fortalecia. Na Grécia, os espíritos dos deuses iluminam os homens e fazem deles cidadãos livres, são criadas leis para todos, a vitória da razão sobre a força, mas nem todos se beneficiam, os estrangeiros e escravos são excluídos da democracia ateniense, mas ainda assim o estrangeiro enquanto comerciante paga impostos.

A força da história estaria em Roma, os romanos disciplinaram a convivência entre os homens através de um código de leis, aprenderam também com os Gregos, a ideia dos impostos, para ir e vir, comprar e vender, eram os povos conquistados que sustentavam a máquina do Estado, a republica custava muito caro aos vencidos. “Daí a César o que é de César, ao povo pão e o circo.”

Para os cesares era tudo, para o povo era nada. Os anos se passaram, de escravos a servos, agora se produzia aos senhores feudais, tudo que brotava da terra era taxada, tinha que ser dado aos nobres, em cada condado da Inglaterra havia uma gente do rei, que usava as armas e a força para saquear os vassallos com altas taxas, o rei tinha poder absoluto.

Se apoderando das terras dos camponeses, João Sem-terra faz nascer a lenda de Robim Ulde, o príncipe dos ladrões, que roubava dos ricos para dar aos pobres. A migração do campo para cidade ganha velocidade, os camponeses super explorados por excesso de tributos pagos aos senhores, abandonam o campo, o comercio ganha feições e o estado a nacionalidade, os produtos importados são taxados para beneficiar as cooperativas.

Quem poderia imaginar uma sociedade que taxasse os pobres e não os ricos? A França de Luís XIV! Sustentar o rei foi penoso demais, o povo e não os nobres é que pagavam impostos ao rei, o mercantilismo deu poder ao estado

legitimação divina ao Rei. “O estado sou eu, quero que o clero reze, que o nobre morra pela pátria, e que o povo pague.” (Luís IV).

O estado não encarnava o bem comum, os serviços eram usufruídos somente pelo rei, o povo francês tinham seus direitos limitados pelos reis. Sobre a bandeira da liberdade, igualdade e fraternidade, toda uma nação se ergue contra a exploração, cabeças voltaram a rolar, pra que nascesse a primeira declaração dos direitos humanos, o feudalismo estava morto na Europa ocidental, como também o absolutismo, não somente na França, mas em todos os países conquistados pelo o exército de Napoleão. “Todos são iguais perante a lei, independente da nacionalidade, cor ou credo.” (Napoleão).

Estabelecida a igualdade perante os homens, assim como os seus deveres, eles não se diferenciam pelos os status e posição social, ganham o direito ao voto e passam a controlar os impostos, os pilares da nova sociedade estão formados, a liberdade encontra posição contra a escravidão.

Nos Estados Unidos, o povo declara independência a Inglaterra, o 4 de Julho americano vai incentivar ainda mais as ideias de liberdade e igualdade que germinam nos corações revolucionários franceses.

## **CAPÍTULO II**

### **2 TEORIA DA TRIBUTAÇÃO**

#### **2.1 ASPECTOS HISTÓRICO DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL**

No que diz respeito a evolução tributária no Brasil remete ao período das primeiras expedições que ocorreu entre 1500 e 1532. A primeira cobrança fiscal praticada no Brasil foi na esfera da extração do pau-brasil na época da colonização, sendo assim, ao iniciar a colonização e pagava-se o quinto do pau-brasil.

Depois veio Governo Geral em 1548-1763, onde as tributos continuou cobrados pelos cobradores de rendas, esses tinham poderes para prender os contribuintes que atrasavam obrigações fiscais, tais tributos eram pagos em produtos in natura, pois a moeda que circulava no Brasil era a portuguesa e não tinha utilidade para pagamento de tributos, nesse período não havia um sistema tributário.

Outro marco histórico foi a mudança da família real para o Brasil e que, tal mudança trouxe muitas despesas ao cofres públicos da época, sendo assim, houve o aumento dos tributos que já existiam e se fez necessário a criação de novos tributos.

A tributação foi aumentando, e cada serviço que se instituisse no país impunha a criação de um novo tributo, na modalidade que hoje denominamos taxa. Foi somente após a decretação do Ato Adicional de 12 de agosto de 1834 que foram traçados os limites e os fundamentos do Direito Tributário Nacional. A partir de então, sucederam-se as disposições que criaram, alteraram e suprimiram tributos, modificando as competências tributárias. (FERREIRA 2014, P. 01).

Sendo assim, com o surgimento de novas constituições, os tributos passaram a ser cobrados levando em consideração o bem-estar social, criando leis tributárias que definem a aplicação social dos tributos arrecadados. Vale ressaltar, que atualmente os impostos são a principal forma de arrecadação de receitas públicas dos governos brasileiros.

No Brasil, Felipe dos Santos e Tiradentes, lideraram revoltas contra Portugal, contra a cobrança do quinto das pedreiras e das casas de fundição, nada do que era recolhido ficava aqui, toda riqueza era enviada para a coroa portuguesa. Felipe dos Santos e Joaquim José da Silva Xavier, morreram pela independência do Brasil, seus corpos esquartejados e suas gerações amaldiçoadas, ambos foram sacrificados pela liberdade que só viria anos depois.

Um século depois dos inconfidentes, já quase no século XX, foram criadas as primeiras leis tributárias brasileiras, que viriam a se constituir muitos anos depois (1966) no código tributário nacional. Agora o que se arrecada fica no próprio país, tem destinação social, serve a toda nação, foram estabelecidas as condições para o crescimento da nação, através do uso social dos tributos.

Nos países mais desenvolvidos o governo investe milhões de dólares em pesquisas dirigidas em descobertas de vacinas, remédios e tecnologia de ponta, benefícios nunca sonhados por civilizações antigas, as nações mais adiantadas dão um melhor exemplo de maturidade de cidadania, a receita do país é aplicada maciçamente na educação e na melhoria da qualidade de vida de seu povo. Cabe ao governante zelar pelo bem estar da sociedade, aplicando os impostos em serviços públicos, hospitais, escolas, estradas, transportes e muitos outros benefícios que garantem o bem estar da nação. Também cabe ao cidadão arcar com o seu dever, estar em dia com suas obrigações tributárias, os países em que os governantes e cidadãos se respeitam e vivem em uma perfeita sintonia. Ah, como precisamos aprender com eles.

A saúde do país vai mal, no Brasil a cada dia está mais crítica a situação social, faltam serviços públicos que realmente atendam as solicitações da população sempre carente, essa situação poderia ser diferente, se não fosse alta a sonegação e evasão fiscal.

A sonegação e a evasão fiscal também são responsáveis pelo déficit habitacional que tem deixado milhares de pessoas nas ruas, crianças sem assistência e fora das salas de aulas, a sonegação é danosa para todos, impede o desenvolvimento do país e a criação de novos empregos.

A sonegação é um crime, sociedades mais avançadas identificam nesse procedimento um ato de grande irresponsabilidade que pode causar males a toda

comunidade, países desenvolvidos são rigorosos na cobrança de tributos e na punição dos sonegadores. Para o Brasil melhorar, é preciso entre outras coisas, acabar com a sonegação e a evasão fiscal e aumentar a arrecadação.

Porém é preciso que o dinheiro arrecado seja investido no bem estar comum, por isso não basta somente pagar, é preciso também fiscalizar a aplicação que os governantes dão aos recursos públicos, temos que fiscalizar a administração da cidade onde moramos, do estado e do país, esse é o verdadeiro exercício da cidadania, e somos nós cidadãos que faremos essa mudança, juntos podemos formar a consciência tributária.

## 2.2 SIGNIFICADO DE TRIBUTO

A palavra tributo é um substantivo masculino e que tem o significado de imposto, taxa e contribuição compulsória. Como visto nas discussões anteriores, em Roma o tributo era pago pelos vencidos na guerra, inclusive, eram um a espécie de pagamento para financiar a guerra.

De acordo com o artigo 3º ao 5º do Código Tributário Nacional, pode-se entender o conceito de tributo e a incidência do fator gerador. Desta maneira, ver-se que o tributo é a obrigação compulsória decorrente de uma legislação tributária em moeda nacional e que não se constitui por ato ilícito por parte de quem o exige. Assim, o sujeito ativo é o credor (pessoa política) e o sujeito passivo é o devedor (pessoa física ou jurídica) apontado pela lei e cobrado através de atividades administrativas.

Sendo assim, conforme o artigo 3º do código tributário nacional, tributo é uma pagamento compulsória pago na moeda Real, ou seja, não poderá ser pago em moeda estrangeira e que os tributos forma instituídos por lei e cobrados administrativamente. Os tributos podem serem divididos em impostos, taxas e contribuições e pagos em dinheiro nacional.

Os tributos são divididos em impostos, taxas e contribuições. Os impostos são tributos que mais arrecadam apesar de que no Brasil o crescimento da arrecadação das contribuições é vertiginoso. Mas o que vem a ser o termo

pecuniário, significa algo que é pago em forma de espécie ou seja dinheiro, ou seja. A obrigação pecuniária tem por objeto da prestação, dinheiro, ou seja a moeda, será aquela que tem curso legal no país em que for efetuado o pagamento. (SANTOS 2014, p. 02).

A moeda ou dinheiro vigente no Brasil é o real, sendo assim, os tributos são obrigações que devem ser pagos preferencialmente na moeda nacional, inclusive, se houver previsão legal o contribuinte será obrigado a pagar independentemente de sua vontade.

Vale ressaltar ainda, que a pena de prestação pecuniária é uma sanção ou punição por pagar o imposto devido, gerando uma dívida, tal sanção pode causar danos patrimoniais a pessoa física ou jurídica a depender as situação, pois há casos em que o contribuinte paga até cinco vez o valor sonegado.

## 2.3 AS ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS E A OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

Conforme aponta o artigo 5º do Código Tributário Nacional, são espécies de tributo os impostos, as taxas e as contribuições de melhorias, assim, o Supremo Tribunal Federal adotou a teoria tripartite, onde proferiu entendimento que o tributo é um gênero que se dividi em cinco espécies, a saber, imposto, taxa, contribuição de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais.

### 2.3.1 Imposto

O impostos é espécie de tributo de caráter não vinculado, em outras palavras, não haverá contraprestação por parte do Estado em relação ao contribuinte que paga seus impostos. Neste sentido, o código tributário nacional expõe que:

Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. Art. 17. Os impostos componentes do sistema tributário nacional são exclusivamente os que constam deste Título, com as competências e limitações nele previstas.

Nesta perspectiva, ver-se que os impostos têm caráter contributivo e o caráter de solidariedade social na medida em que redistribuem a riqueza. Desta forma, o § 1º do artigo 145 da Constituição Federal aponta que “sempre que possível os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte”. Tal entendimento leva em consideração o princípio da capacidade contributiva.

Com isso, levando em consideração o princípio da proporcionalidade do contribuinte é possível evitar contribuições excessivamente onerosas para aos contribuintes.

### **2.3.2 Taxas**

As taxa são tributos de caráter vinculados, ou seja, há uma contraprestação por parte do Estado e apresentam dois fatos geradores distintos, a saber, “a) regular exercício do poder de polícia: é o poder que tem o Estado de adentrar a área do particular para fazer cumprir o interesse público. b) Prestação de Serviços Públicos específicos e divisíveis”. (BALSAN 2015, p. 06).

É importante destacar, que ainda que o contribuinte não utilize os serviços disponibilizados pelos Estado, mesmo assim deverá pagar as taxas correspondentes ao serviço disponível ao contribuinte.

Outra observação importante sobre as taxas diz respeito a base de cálculo, ou seja, a base de cálculo das taxas não podem ser a mesma dos impostos, pois trata de uma proibição constitucional.

### **2.3.3 Contribuição de Melhoria**

As contribuições de melhorias são também tributos vinculados, onde o fato gerador incide sobre a valorização imobiliária em virtude de obra pública na localidade em que se encontra o imóvel e tem como fundamento o princípio da proibição de enriquecimento sem causa específica.

De forma sucinta, nada mais é uma contribuição que é cobrada por uma valorização de um imóvel, e esta valorização deve decorrer devido a uma obra pública, assim, temos que os valores devem ser cobrados apenas com o final da obra, e, devem ser instituídos antes do início das obras. O motivo da cobrança é evitar o enriquecimento ilícito do proprietário do imóvel que sofreu a valorização decorrente de uma obra pública. (MIRANDA 2015, p. 03).

Tais contribuições possuem limites referentes aos custos totais da obra de melhoria que fazem parte dos planejamentos do governo, além disso, leva em consideração também o quanto valorizou os imóveis em questão.

#### **2.3.4 Empréstimo compulsório**

O empréstimo compulsório tem o caráter de tributo e é competência exclusiva da União e só pode ser instituído através Lei Complementar. Nesta perspectiva, a constituição federal no artigo 148 aponta os principais motivos que fundamentam a necessidade do empréstimo compulsório.

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios: I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, b. Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Sendo assim, o empréstimo compulsório apresenta-se como um tributo que tem sua receita vinculada a alguns dos fatores indicados anteriormente, ou seja, tudo que for arrecadado deverá ser aplicado no fato gerador que estimulou sua instituição.

### 2.3.5 Contribuições Especiais

E por fim, no que diz respeito as espécies tributárias, tem-se as contribuições especiais, onde são de competência da União.

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

Neste artigo supracitado, ver-se que há previsão legal ou constitucional para a criação de três espécies de contribuição, a saber, as contribuições sociais, as contribuições de intervenção do domínio econômico e as contribuições de interesse de categorias especiais (ALEXANDRE 2015).

## 2.4 SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO

O Sistema Tributário Nacional brasileiro é considerada por especialistas tributários como um dos mais complicados do planeta, onde a estrutura tributária é reconhecida por ser extensa e complicada de se entender, tanto em relação à apuração dos tributos, assim como a carga tributária. Desta maneira, torna-se um desafio para os profissionais da área da contabilidade para compreender o funcionamento do sistema tributário brasileiro.

É interessante apontar que as empresas podem fazer opção a qual carga tributária pretende se vincular, a saber, o simples nacional, lucro real e outras formas previstas na legislação tributária.

Sendo assim, ao escolher a carga tributária a que se pretende vincular-se, a empresa não poderá mudar de regime no mesmo ano, ou seja, aquela a opção é válida para todo ano fiscal, tendo em vista que não pode haver alterações no período de sua vigência anual.

Neste sentido, se faz necessário que a empresa tenha conhecimento da execução e do sistema tributário com o objetivo de analisar qual o sistema que lhe traz uma maior retornos.

Um exemplo referente ao sistema tributário a ser adotado pelas empresas é o simples nacional, esse sistema é direcionado a micro e pequenas empresas que pretendem ter o seu negócio regularizado e pagar seus impostos obrigatórios.

Simple nacional, é um Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições (Simples) de tributação é o tipo direcionado para micro e pequenas empresas, sendo aquele que oferece diversas vantagens tributárias para esse tipo de empresa. (SCALON 2018, p. 04).

Portanto, de uma forma geral, pode-se realmente afirma que o sistema tributário nacional apresenta suas complexidade no que diz respeito a sua compreensão, porém, tal afirmativa não pode influenciar a sonegação fiscal por parte dos contribuintes, caso contrário, os mesmos estarão contribuindo para o aumento desigualdade social, pois terá cada vez mais diminuirá a arrecadação do Estado.

## CAPÍTULO III

### 3 O PREÇO DA SONEGAÇÃO FISCAL

Com já dito das considerações iniciais, a sonegação fiscal é considerado um crime que provoca uma série de problemas relacionados à administração do país e seus investimentos sociais, pois há contribuintes que usam da má fé e de práticas ilegais para fugir do pagamento de tributos.

Neste sentido, a sonegação fiscal consiste no ato de ocultar ou omitir de valores financeiros ao declarar às autoridades fiscais, tendo como objetivo diminuir o pagamento de impostos, vale ressaltar ainda, que tal atitude é chamada também de evasão fiscal. Desta maneira, sonegar consiste no:

[...]Ato realizado visando suprimir ou reduzir tributo, mediante omissão, fraude, falsificação, alteração, adulteração ou ocultação. Como exemplo, deixar de emitir nota fiscal, quando devido. Se o contribuinte pretende diminuir os seus encargos tributários, poderá fazê-lo legal ou ilegalmente. A maneira legal chama-se elisão fiscal ou economia legal (planejamento tributário) e a forma ilegal denomina-se sonegação (ou evasão) fiscal. A fraude ou sonegação fiscal consiste em utilizar procedimentos que violem diretamente a lei fiscal ou o regulamento fiscal. Desta forma, conscientemente, um contribuinte age no intuito de beneficiar a si ou terceiros pela sonegação. (ZANLUCA 2017, p. 01).

Além disso, há também que se apontar que pessoa jurídica, além de sonegar impostos também sofre responsabilidades penais pautadas na Lei nº 4.729/1965, assim, tantos os que contribuíram para a sonegação de forma direta, assim como de maneira indiretamente.

Diante da sonegação fiscal há as responsabilidades penais que poderá varia entra a prisão e o pagamento de multas em virtude dos atos ilegais, tais informações se encontram positivadas na Lei nº 4.729/1965.

Vale apontar ainda algumas formas de sonegação fiscal. A meia nota consiste. Na emissão de notas fiscais com valores bem a baixo do que realmente seria, ou seja, há uma declaração menor com o objetivo de pagar menos tributos. Já a nota Calçada, consiste na prática ilegal de gerar documentos fiscais de forma adulterados no preço ou descrição do tipo de mercadoria e por fim, a sonegação do imposto de renda, que consiste na ocultação de valores para não serem declarados.

Essas formas fraudulentas consistem na violação de leis fiscais e que, traz serias consequências para a sociedade de uma forma geral, onde se deixa de arrecadar mais para investir mais, desta maneira, há uma diminuição dos investimento de diversos setores da econômica, a saber, da educação, geração de emprego e renda, merenda escolar, saúde e outro setores sociais e administrativos.

Assim, a sonegação fiscal represente um retrocesso na vida da sociedade, ou seja, que termina por pagar a conta é justamente a população, que além de não usufruir de melhorias sociais tem que suportar os aumentos da carga tributária. Há três espécies de infração tributária que afeta de forma direta a vida social, a saber:

1) Infração exclusivamente tributária, assim entendida aquela descrita apenas na lei fiscal. E o caso, por exemplo, da aplicação errada de uma alíquota do ICMS menor que a correta[...] 2) Infração simultaneamente tributária e penal, o que ocorre, por exemplo, quando um contribuinte falsifica uma Nota Fiscal ou uma guia de recolhimento de um tributo. [...] 3) Infração puramente penal, onde o ato ilícito praticado está apenas descrito como crime ou contravenção na lei penal, sem qualquer enquadramento na lei tributária. (ZANLUCA 2017, p. 09).

Porém, o contribuinte tem em mente a “grande” possibilidade de não ser pego na sonegação fiscal, contudo, há atualmente uma diversidade de mecanismos fiscalizadores extremamente eficientes para detectar a sonegação fiscal. Sendo assim, os contribuintes precisam ter em mente que precisam se organizarem para evitar a sonegação e assim, contribuir para o desenvolvimento do país no sentido social.

Para isso, se faz necessário o conhecer a legislação tributária, com o objetivo de cumpri-la corretamente através da organização da contabilidade fiscal e assim,

reduzir custos de forma legal. Diante disso, Como seria possível evitar a sonegação fiscal por parte da pessoa física e pessoa jurídica?

Há várias formas de se evitar a sonegação, dentre elas, ter contador experiente, ou seja, vale-se de profissional especializado na área da contabilidade com o objetivo de evitar erros que possam induzir à sonegação. Por isso, é muito importante fazer uma pesquisa de mercado, a fim de encontrar um parceiro adequado às suas necessidades. É interessante apontar ainda, que as funções de um contador vai além da declaração do imposto de renda. Outra forma é o planejamento tributário frequente,

O planejamento tributário é um instrumento fiscal que permite todos esses benefícios. Comumente chamado de elisão fiscal, ele é composto por uma série de medidas que buscam otimizar a sua gestão financeira. Em outras palavras, ao realizar o planejamento tributário, você analisa as alíquotas dos impostos e como e quando elas devem ser pagas. Quem toma esses cuidados paga apenas aquilo que é necessário e não fica devendo o fisco. Além do mais, essa ferramenta possibilita a escolha do regime tributário ideal e o acompanhamento das alterações fiscais. Mais uma vez, o contador deve atuar como um consultor e um braço direito na hora de planejá-lo. (ARAÚJO 2018, p. 07).

Neste sentido, com o planejamento tributário correto, uma empresa poderá até pagar menos tributos, pois, na maioria das vezes a sonegação fiscal pode trazer certo prejuízo a empresa e até mesmo para as pessoas físicas.

Por fim, outra forma de evitar a sonegação é emissão correta de notas fiscais, pois, sua emissão é um processo importante para uma empresa manter-se na legalidade fiscal, ou seja, é ela que comprova o recolhimento tributário.

Portanto, desta maneira pode-se evitar certos constrangimentos e contribuir para um país mais justo e socialmente equilibrado, pois não adiante a sociedade apontar que corrupção política com um atraso social e ao mesmo tempo praticar sonegação fiscal.

### 3.1 ICMS, O TRIBUTO MAIS SONEGADO

O ICMS é considerado um dos principais impostos pagos pelas empresas, pois incide sobre todas as vendas de mercadorias e serviços (transporte e comunicação), assim, todas as empresas precisam se organizar para recolhimento deste imposto. Vale ressaltar que esse é um tributo estadual e gera dúvidas entre contadores, isso ocorre em virtude dos muitos detalhes que enseja uma maior atenção pelo profissional de contabilidade, inclusive, o mesmo precisa manter-se atualizado em relação as mudanças na legislação tributária.

O nome completo do ICMS é, Imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e comunicação. Esse é o nome da maior fonte de arrecadação dos estados brasileiros. Assim, ver-se que esse imposto trata-se do imposto referente a circulação de mercadorias (ex. eletrodomésticos e alimentos) e também infere nos serviços de transporte interestadual e intermunicipal e nas diversas forma de comunicação. Esse tributo encontra-se previsto no artigo 155 da Constituição Federal.

Porém, as principais dispositivos legais do ICMS encontra-se positivados na Lei Kandir (Lei Complementar nº 87 de 1996), onde são definidos as diversos aspectos deste tributo: a incidência, o contribuinte, cálculo, o fato gerador, substituição e outros aspectos fundamentais deste tributo.

É importante destacar que o cruzamento de informações referente a esse tributo, vem se tornando uma ferramenta ágil para descobrir possíveis fraudes referentes a sonegação de tributos e especificamente o ICMS, onde a Receita Federal adotou a ciência para proteger as arrecadações fiscais. Desta forma, houve uma queda significativa dos índices de sonegação fiscal em virtude das ações da Receita Federal. (SILVEIRA 2019, p. 06).

O ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), é um dos tributos mais sonegado, esse imposto estadual que incide na maioria das operações comerciais e de serviços (ex. internet).

A questão da sonegação do ICMS várias de acordo com a circulação de mercadoria de cada Estado, tendo em vista que cada estado tem uma tabela específica de cobrança deste imposto.

A arrecadação do ICMS pode variar de 7% a 35% e isso ocorre porque cada unidade federativa possui uma tabela própria para a tributação dos produtos e/ou serviços. O montante de autuações por ICMS representou R\$91,5 bilhões, em 2018. Somente no setor comercial foram R\$42,92 bilhões, em seguida a indústria com R\$33,19 bilhões, o setor de serviços representou R\$10,17 bilhões, infraestrutura R\$4,59 bilhões e agricultura e pecuária R\$686 milhões. (SILVEIRA 2019, p. 03).

Um outro fator de diminui a arrecadação do ICMS é o cálculo complexo, ou seja, por ser um imposto difícil de se calcular termina ocorrendo erros, porém, a sonegação accidental também é considerada crime.

### 3.2 ASPECTOS LEGAIS DA SONEGAÇÃO FISCAL E A REFORMA TRIBUTÁRIA

Primeiramente, ver-se que a competência para julgar os crimes fiscais, conforme aponta a Lei nº 8.137/90, em regra é da Justiça Comum Estadual, salvo quando a sonegação fiscal afetem os interesses relacionado a União ou suas entidades, desta maneira, competência a Justiça Federal. Sendo assim, ver-se que a prática da sonegação é um crime:

Com relação a natureza jurídica destes crimes descritos no artigo supracitados, observa-se que são qualificados como materiais e que, só se configura com a lesão ao erário público, ou seja, somente ocorrerá o crime a partir do momento que se confirmar que a sonegação atingiu diretamente os cofres públicos.

Porém,

Ressalte-se, porém, que há posicionamento minoritário na doutrina, entendendo tratar-se de crimes formais ou de mera conduta, em que se consumaria com o mero comportamento antijurídico, independentemente de qualquer lesão causada aos cofres públicos, bastando a intenção de suprimir ou reduzir tributo. (SMANIO 2015, p. 10).

Assim, o Lançamento Tributário entende-se como a formalização da obrigação de pagar tributo, já o Crédito Tributário é um vínculo obrigacional existente, onde o Estado exige do contribuinte um pagamento pecuniária.

Desta forma, a legislação penal tributária descrever condutas e também o seu conceito normativo de tributos. Sendo assim, o delito de Sonegação, conceituado no art. 1º da Lei 8.137/90 e o Direito Tributário de uma forma geral, apresentam estreitas relações legais. Desta maneira deve-se alguns efeitos legais da sonegação

fiscal, onde deve-se observa dois aspectos sobre o tema em questão, a saber, o lançamento Tributário e ao Crédito Tributário, que faz referência à Elisão Fiscal.

O grande problema é crime de sonegação fiscal, pois uma é importante que haja o lançamento do tributo para que seja possível punir o contribuinte sonegador e ter exigibilidade na cobrança. Um outro problema diz respeito consiste no erro na constituição do crédito, ou seja, na falha de formalização da notificação fiscal.

Sendo assim, quando ocorre essas irregularidades, não há também o crime de sonegação. Desta forma, para dar início a uma Ação Penal na área Tributária se faz necessário a ocorrência do crime de sonegação fiscal, ou seja, a consumação do delito, o que somente ocorre com formalização na notificação.

Sendo assim, não haverá fundamentos para o Ministério Público propor uma ação, tendo em vista a falta de justa causa. Neste sentido, o STF julgou um Habeas Corpus (nº 83.901-2):

HABEAS CORPUS. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. DIREITO PENAL TRIBUTÁRIO. CRIME DE RESULTADO. ORDEM CONCEDIDA.

O crime de sonegação fiscal, definido no art. 1º da Lei 8.137/90, somente se consuma com o lançamento definitivo do crédito tributário. Antes de constituído definitivamente o crédito o crédito tributário não há justa causa para a Ação Penal. Ordem concedida para trancar a Ação Penal em que os pacientes figuram como réus.

Como ver-se na citação anterior, onde o habeas corpus foi julgado Supremo Tribunal Federal e que tal ação penal tributário foi trancada por falta de justa causa e assim, concluiu os Inquéritos Policiais não deflagração de prisões ou remessas ao de informações ao Ministério Público quando houve a falta de fundamentos material em procedimentos administrativos do Fisco.

Acima de tudo, é essencial que a conduta de fiscalização tributária, apesar de comportar diretrizes discricionárias, haverá, sempre, que se pautar pelo respeito aos princípios da finalidade da lei, da razoabilidade e da proporcionalidade, sob pena de nulidade das autuações oriundas do respectivo procedimento de fiscalização. (SPIRANDELLI 2011, p. 05).

Sendo assim, o interesse da legalidade tributária é primar pela Constituição e pela Legislação Tributária, procurando a aplicar o direito constitucional tributário aos delitos formalmente notificados pelo fisco.

Porém, essa legislação tributária já está na pretensões do governo federal, pois, depois da reforma previdenciária, surgiram outras reformas de cunho econômica, dentre elas, a reforma tributária proposta pelo governo federal.

Conforme apontam os autores da proposta da reforma tributária, os tributos que incidem sobre o consumo são os mais complexos e com infinitas obrigações acessórias que torna cada vez mais complicada essa tributação e geral inseguranças para o contribuinte. Desta forma, deve-se simplificar o sistema tributário torna-se.

Conforme aponta o relatório de Doing Business 2019 (Banco Mundial), as empresas do Brasil gastam em torno de 1.958 horas por ano para cumprir as regras tributárias. Inclusive, a burocracia tributária coloca o Brasil na 109ª posição no ranking de facilitação negócios no mundo. (FRABASILE 2019, p. 10).

Como se pode perceber, caso a reforma tributária seja aprovada, que passará a ser de competência dos municípios, dos estados e da União, além disso, seria extintos três dos cinco tributos federais (IPI, PIS e Cofins).

Com relação ao período de transição, a proposta prevê uma transição com o objetivo das empresas e os governos possam se adaptarem ao novo regime, onde seria feita através de duas etapas, uma correspondente a dez anos para as empresas se adaptarem e outra correspondente de 50 anos para facilitar a distribuição dos recursos entre União, estados e municípios. No que diz respeito as empresas, nos dois primeiros anos da reforma, o IBS cairia para 1% e Cofins para 1% e outros impostos seriam reduzidas de forma gradual.

Já a transição para os entes federativos teria uma duração de 50 anos. Por 20 anos, os estados e municípios receberiam o equivalente à arrecadação atual do ICSM e ISS, enquanto a União receberia o mesmo que recebe hoje na arrecadação com IPI, Pis e Cofins. Passados esses 20 anos iniciais, por 30 anos, a parcela recebida referente aos impostos existentes hoje seria reduzida gradualmente, à medida que aumentaria a parcela que caberia ao ente referente ao IVA. (FRABASILE 2019, p. 10).

Essa proposta de reformar o sistema tributário, organizado pelo ministério prevê quatro etapas, que teve início em novembro e se estendera até o primeiro semestre de 2020.

Sendo assim, a primeira fase da proposta de reforma terá fim até o final do mês, onde o governo deverá enviar ao congresso Legislativo uma proposta de lei que unificará o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento de Seguridade Social (Cofins), que incide em produtos e serviços. (ESTADÃO 2019, p. 05).

Diante destas propostas, o secretário da Receita federal afirmou: “a nossa ideia é não demorar entre uma fase e outra para enviar ao Congresso”. Diante disso, ver-se a possibilidade do crescimento da economia e a redução gradativa da carga tributária para os cidadãos e as empresas.

Por outro lado, ver-se a organização de uma sistema de calibragem carga tributária aumente ou diminua, o governo vai propor um sistema automático de calibragem que funcionará semelhantemente a um balança, ou seja, se o tributo aumentar, a alíquota será reduzida e se baixar será aumentada, tal situação tem por objetivo manter uma certa estabilidade tributária. Portanto, a intenção é um cobrança de forma geral, porém, poderá haver, dependendo do caso, tratamento especial.

### 3.3 SONEGAÇÃO FISCAL NAS EMPRESAS BRASILEIRAS

Há diariamente a sonegação de diversos tributos e que impedindo que milhares de reais entrem nos cofres públicos, o que de certa forma tem contribuído congelamento do desenvolvimento econômico e social do país, para se ter uma ideia, nos primeiros dias de 2019 houve uma sonegação fiscal de 14 bilhões somente em dez dias. (IBTP 2019, p. 03).

Sendo assim, esses valores deixados de serem arrecado pelo União, Estados e Municípios, terminam por afetar diretamente as estruturas do estado e a população de forma geral, por outro lado, também apontam para riscos dos empresários e empreendedores, onde ao deixar de pagar os tributos pode gerais multas altíssimas e punições severas. A sonegação tributária é regulamentada pela lei nº 4.729/1965.

Neste sentido, a pena para o crime de sonegação é a detenção (seis meses a dois anos) e o pagamento multa no valor de duas a cinco vezes o valor sonegado, tais penalidade demonstra que a sonegação fiscal não compensa e somente acarreta problemas para a empresa e empresários.

Depois desta legislação supracitada, veio a legislação complementar (lei nº 8.137/1990), onde foram definidos os crimes contra o sistema tributário, econômica e de relações de consumo nos artigos 1º e 2º.

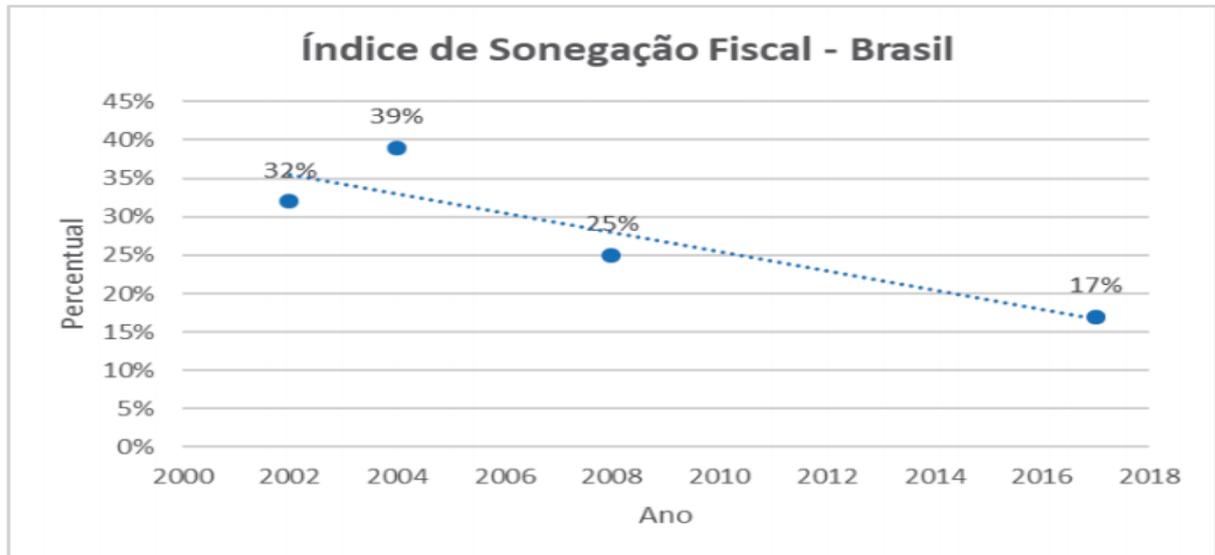
Diante desta citação, ver-se o quanto a norma é específica quando a natureza do crime de sonegação de tributos, onde estão positivados vários tipos penais em um só artigo. Porém, é importante apontar que há uma diferença sonegação tributária e inadimplência fiscal e que, traz certas dúvidas.

O primeiro (sonegação) ocorre no momento em que a pessoa procura de alguma forma diminuir pagamento de imposto de forma ilegal. Já o segundo (inadimplência), diz respeito a pessoa física ou jurídica que deixa de efetuar os pagamentos dos impostos obrigatórios e que configura um crime contra a ordem tributária.

A sonegação fiscal é um problema que envolve empresas de todos os portes: das pequenas às multinacionais. Um estudo do IBPT apontou que indícios de sonegação estão presentes em 49% das empresas de pequeno porte, 33% das empresas de médio porte e 18% das grandes empresas.

Apesar dos índices serem altos, o problema vem diminuindo no país. De acordo com o estudo, em 2002 o índice de sonegação era de 32%, crescendo para 39% em 2004 e em seguida caindo para 25% em 2009. Atualmente, de acordo com a apuração, correspondendo a 17% do faturamento das empresas nacionais. Com os novos sistemas de controles fiscais o Brasil já possui o menor índice de sonegação empresarial da América Latina. Em 3 anos este índice estará na média dos países desenvolvidos. (IBPT 2019, p. 05).

Ver também o gráfico referente aos índices de sonegação tributária do Brasil referente ao ano de 2000 até o ano de 2018:



(Fonte: IBPT 2019)

Por outro lado, segundo as pesquisas do IBPT, os percentuais da evasão fiscal entre as empresas no brasileiras giram em torno de 25% do faturamento da empresa e que os tributos que são mais sonegados são: INSS, ICMS e IR, inclusive, os setores da indústria, comércio e serviços são os que mais deixar de cumprir as obrigações tributárias e que as práticas mais comuns são: venda sem nota, venda por meia nota, duplicação do número da nota e outras formas diversas.

Conforme o IBPT, a sonegação fiscal no Brasil gira em torno 25,05% dos faturamentos das empresas e que essa situação tem se elevando em virtude da alta carga do sistema brasileiro.

Segundo os dados do próprio IBPT, o índice de sonegação no Brasil é inferior ao de vários países latino-americanos, cujas cargas tributárias são muito inferiores à brasileira. Segundo as informações tornadas públicas, o índice de sonegação na Argentina, no Peru e no Equador gira em torno de 30%. No México, chega a 35%. Na Bolívia e na Venezuela, a taxa alcança os 40%. Para que a tese da relação entre a carga tributária e a sonegação fosse válida, seria necessário que esses países tivessem arrecadação fiscal superior à brasileira. Acontece que é o inverso que se verifica. No México (18%), no Peru (15%) e no Equador (13,2%), a arrecadação tributária mal chega a 20% do PIB. Na Argentina, na Bolívia e na Venezuela, fica em torno de 25% do PIB: 22,9%, 27% e 25%, respectivamente. (DUBEUX 2019, p. 09).

Em toda a América Latina, só o Chile tem taxas de sonegação tributária inferior à do Brasil, ou seja, o Chile tem taxas de 15%, vale ressaltar ainda que o Chile tem uma carga tributária bem baixa. Ver-se ainda que os países da

Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), têm uma taxa de sonegação que gira em torno de 7%.

Ora, a média de arrecadação tributária na OCDE não é nada baixa, ao redor de 36% do PIB. Quem ousará dizer, aliás, que se sonega muito na Suécia ou na Dinamarca, apesar de a carga tributária por lá oscilar entre 48% e 49% do PIB? Atribuir a sonegação ao peso da carga tributária brasileira constitui uma conclusão precipitada e temerária. É um verdadeiro misticismo ideológico. (DUBEUX 2019, p. 08).

Pode-se entender que os indícios sonegação fiscal guardam uma certa relação com o desenvolvimento do país e a capacidade fiscalizadora do poder público. Assim, com o aperfeiçoamento de técnicas de combate à sonegação no Brasil, os índices passaram de 32% em 2000 para 25% em 2019, isso levando em consideração o cruzamento de informações e a fiscalização.

O IBPT aponta ainda que “com os novos sistemas de controles fiscais, em cinco anos o Brasil terá o menor índice de sonegação empresarial da América Latina e, em dez anos, índice comparado ao dos países desenvolvidos.” Isso demonstra claramente que ficar cada vez mais difícil a sonegação tributária por parte das empresas.

### 3.4 MEDIDAS DE COMBATE À SONEGAÇÃO FISCAL

#### 3.4.1 Proposta de uma legislação penal tributária

Primeiramente pode-se observar que no código penal brasileiro de 1941 já havia a possibilidade da punição dos indivíduos que de alguma forma reduzisse ou suprimisse o imposto obrigatório através de falsificação de documento (art.298); de falsidade ideológica (art 299) ou de documento falso (art. 304).

Porém, somente em com a lei 4.729/65 é que o crime de sonegação tributária passou a ter uma legislação específica no Brasil. Inclusive, tal lei pode ser entendida como o marco inicial do surgimento de uma legislação penal na área tributária no Brasil. Vale ressaltar ainda que tal legislação demonstrou uma preocupação do

poder público e do legislador na época que a mesma foi promulgada e que essa lei tinha a pretensão de prevenir e reprimir delitos tributários. Depois desta legislação:

Em um novo momento de robustecimento da repressão aos crimes fiscais, em dezembro de 1990, foi promulgada a lei 8.137, que manteve essencialmente as figuras típicas já descritas na lei 4.729/65. Todavia, na novel legislação, os delitos passaram a ser punidos tanto com penas de detenção, quanto com penas de reclusão, ao passo que na lei anterior, as sanções eram apenas de detenção. Afora isso, houve um aumento das reprimendas cominadas às condutas descritas no novo diploma legal. (FIAIS 2019, p. 03).

Essas legislações supracitadas são uma tentativa de combater a sonegação fiscal e proteger a arrecadação do poder público de uma maneira geral, porém, há a necessidade do surgimento de uma legislação penal tributária nos moldes da legislação penal como uma forma de inibir e punir severamente os sonegadores de tributos.

Vale ressaltar que tal legislação deverá ser organizada pela legislador levando em consideração os princípios da proporcionalidade e da isonomia penal.

Sendo assim, tais princípios devem ser levados em consideração ou ainda servir como fundamento para o juízo competente aplicar a legislação tributária penal ao caso concreto referente a sonegação fiscal, assim, essa referida necessidade de uma legislação penal tributária deveria ter esses moldes punitivos, desta maneira, quanto maior o dano ao erário público, maior deve a punição, levando em consideração a pena mínima e máxima para aquele dano causado.

Deverá o legislador ponderar a importância do bem jurídico atacado pelo comportamento do agente para, em um raciocínio seguinte, tentar encontrar a pena que possua efeito dissuasório, isto é, que seja capaz de inibir a prática daquela conduta ofensiva. Após o raciocínio correspondente à importância do bem jurídico-penal, que deverá merecer a proteção por meio de uma pena que, mesmo imperfeita, seja a mais proporcional possível, no sentido de dissuadir aqueles que pretendem violar o ordenamento jurídico com ataques aos bens por ele protegidos, o legislador deverá proceder a um estudo comparativo entre as figuras típicas, para que, mais uma vez, seja realizado o raciocínio da proporcionalidade sob um enfoque de comparação entre diversos tipos que protegem bens jurídicos diferentes. (FIAIS 2019, p. 03).

Porém, enquanto não surgiu uma legislação penal tributária no Brasil como uma forma de combater a sonegação fiscal, poderiam aos crimes de natureza tributária serem enquadradas em determinados tipos penais do código penal brasileiro. Contudo, por uma questão de política criminal e por ser um atentado contra o erário público, foram tipificadas em uma legislação específica, mas com pouca eficiência, pois as punições não são proporcionais ao dano causado.

### **3.4.2 Possibilidade de inserir o nome do devedor de tributos no cadastro de proteção de crédito**

Há atualmente diversas formas de se cobrar os tributos, porém, o poder público ao afirmar que há a possibilidade de inserir o nome do devedor de tributos no cadastro de proteção de crédito demonstra a insegurança dos outros meios de combater a sonegação fiscal, ou até mesmo sua insuficiência.

Essa inserção é na verdade uma perspicácia do Poder Público na cobrança e também criação tributos e de buscar meios insanos de retirar mais dinheiro dos contribuintes como uma tentativa de cobrir os danos causados pela sonegadores e que esses deveriam ser penalizados na área criminal e não através da inserção do nome do cadastro de proteção de crédito, onde há pessoas que não se preocupa de forma alguma com a restrição do seu nome no SPC ou SERASA.

Por outro lado, a irresponsabilidade do poder pública requer uma quantidade enorme de recursos para cobrar os contribuinte e combater os sonegadores, ou seja, quando o Estado em crise financeira a “solução” é busca mais receitas com o aumento da carga tributária e novo meios de recuperar o que foi sonegado.

Desta maneira, surgiu um meio de coagir os contribuintes à pagarem seus tributos, ou seja, a inserção do nome do devedor de impostos nos cadastros proteção ao crédito, tendo com justificativa acelerar a execução fiscal. Porém, o que dizer de uma pessoa física ou jurídica que passa por dificuldades financeiras e não pode pagar os tributos devidos? A situação tenderá a piorar com a restrição do crédito, pois são haverá onde procurar ajuda financeira (empréstimos) para tentar sair da situação negativa.

Vejam que a execução fiscal sempre gozou de um tratamento mais ameno, consciente o legislador ou pelo menos o Judiciário de que quem não paga no momento certo deve estar passando por dificuldades – princípio da menor onerabilidade. Agravar a sua situação nada irá resolver. Então, que se faça a inserção em cadastros de restrição ao crédito depois de se apurar a conduta do devedor, assim se permitindo quando demonstrada a conduta deliberada por parte do sonegador contumaz, do falsário, do simulador, do enganador. (CARVALHO 2018, p. 02).

A sonegação fiscal de forma dolosa poderá haver a possibilidade da inserção do nome na proteção de créditos, porém, a sonegação fiscal por motivos de força maior é uma caso a ser estudado e analisado com cautela.

Porém, a justificativa da Fazenda Pública é sempre a mesma, ou seja, que não se pode privilegiar ninguém tendo em a busca pela proteção do interesse público de forma geral. A fundamentação é sempre a mesma, onde se pode fazer tudo em nome do interesse público, inclusive, tal inserção no cadastro de proteção de crédito não guarda relação alguma com o poder público.

Perceba-se que os cadastros de proteção ao crédito são mecanismos relacionados a acordos e tratativas firmados entre privados, que nada tem que ver com o Poder Público. Como dito, este já goza de uma série de benefícios que não se alargam aos privados. O argumento da eficiência não é justificativa plausível, eis que nem tudo que é eficiente pode se convolar em constitucional. (CARVALHO 2018, p. 02).

Infelizmente a jurisprudência trilha no sentido de que havendo uma legislação específica para a inscrição em cadastro de proteção de crédito, torna-se sua utilização pela Fazenda Pública. Sendo assim, ver-se que Superior Tribunal de Justiça já se posicionou neste sentido.

#### PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. INSCRIÇÃO DO DEVEDOR EM CADASTROS RESTRITIVOS DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

1. Esta Corte de Justiça possui o entendimento de que é possível a inclusão de débitos de natureza tributária inscritos em dívida ativa nos cadastros de proteção ao crédito. Precedentes

2. "O pedido de inclusão do nome do executado em cadastros de inadimplentes, tal como o SerasaJUD, nos termos do art. 782, § 3º, do CPC/2015, não pode ser recusado pelo Poder Judiciário sob o argumento de que tal medida é inviável em via de execução fiscal" (REsp 1.799.572/SC, Rel. Min. Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe 14/5/2019).

3. Recurso especial provido. (STJ - REsp 1826084/SC, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 20/08/2019, DJe 23/08/2019).

É interessante observar, que na maioria das vezes os julgados se apegam efetivamente as existências de lei como forma autorizadora da restrição ao crédito do devedor, generaliza todos os devedores. Vale ressaltar, que tais cadastros são empresas privadas que na suas origens eram utilizadas por bancos privados para concessão de crédito e depois passou a ser usados com ferramenta de estimulação de pagamentos de dívidas e que, o poder público passou usar como ferramenta de cobrança de impostos.

Porém, a Fazenda Pública possui um cadastro estatal para cobrar os contribuintes inadimplentes (Cadin), onde são divulgados os nomes dos devedores de tributos (Lista de Dívida Ativa).

Por outro lado, é inegável que a utilização dos cadastros privados de proteção de crédito agilizem a executivo fiscal, porém, tal atitude configura-se o desvio de finalidade e abuso de poder público, pois trata-se ferramentas de natureza privada. Sendo assim, evidência a grande necessidade jurisprudencial de limitar o poder estatal referente a cobrança de tributos. É interessante observa ainda, que antes do convênio entre SERASA e Fazenda Pública (2007), o Supremo Tribunal Federal decidiu sobre a inadmissibilidade de meios mais gravosos para a cobrança de tributos e que, de certa forma a administração pública estaria legislado ao utilizar dos cadastros privados como forma de coagir o constituintes.

Em outra situação, o Superior Tribunal de Justiça limitou o poder Judiciário a não utilizar de mecanismos coercitivas que afetem as liberdades constitucionais dos devedores, como por exemplo, a apreensão de passaporte do devedor em ações de títulos privados.

O Superior Tribunal de Justiça demonstrou, nessa ocasião, a total impossibilidade de se fazer uso de métodos coercitivos desproporcionais para a cobrança de dívidas de natureza privada. Com mais razão, a medida deve ser estendida ao Poder Público, na medida em que este já possui, como mencionado, mecanismos privilegiados para a cobrança dos créditos fiscais. (CARVALHO 2018, p. 05).

Portanto, assim como as restrições da liberdade de locomoção é uma medida desproporcional, nos parece que a inserção nos cadastros de proteção de crédito é meio também desnecessário, pois além da Receita Federal ter o CADIN, tal atitude de inserção é uma forma de abuso de poder.

## **CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O referido trabalho procurou analisar a prática da sonegação fiscal e a deficiência do fisco brasileiro em combater essa prática. Além disso, o presente trabalho procurou analisar as consequências negativas provocadas pela sonegação, onde se deixa de arrecadar para investir em programas voltados a sociedade brasileira.

É perceptível que no Brasil a sonegação fiscal desvia mais recursos financeiros do que corrupção política com suas negociações fraudulentas, assim, essa trabalho acadêmico procurou evidenciar que as fraudes tributárias e/ou sonegação fiscal apresente-se como uma fator preocupante frente ao investimentos sociais, tendo em vista, a diminuição da arrecadação tributária por causa das fraudes e sonegações.

Um outro fato importante a ser mencionado é que, observou-se que o fato da mal aplicação dos recursos oriundos da arrecadação tributária ser uma justificativa para a sonegação fiscal, tal prática é um erro e também um fator de contribuição para os problemas sociais da sociedade brasileira.

No que se diz respeito ao valores sonegados, viu-se no decorrer das pesquisas que “cálculo realizado pelo Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional aponta que em 2013 a sonegação no país atingiu a cifra de R\$ 415 bilhões, e no ano seguinte, R\$ 501 bilhões” (MELO 2017, p. 17). Diante disso, qualquer esforço do Fisco em tentar recuperar esses valores para os cofres públicos acabaria por solucionar vários problema econômico, financeiro e sociais em que a sociedade brasileira vem enfrentando. Sendo assim, através de investimentos do dinheiro recuperado seria possível a criação de novas oportunidade de emprego e não necessitaria da criação de novos tributos para aumentar as arrecadações.

Diante destas argumentações, ver-se que seria possível mais investimentos no bem-estar social. As consequências penais para quem sonega não são tão suáveis, ou seja, há multa de duas a dez vezes o valor correspondente a sonegação, além disso, poderá haver detenção de seis meses a dois anos.

Por outro lado, pode observou-se que Fisco brasileiro tem sido considerado como dos mais aparelhados do planeta, tal afirmativa se dar pela fato da utilização do supercomputador Hal, essa supercomputador é capaz de identificar e combate fraudes financeiras.

Vale ressaltar ainda, em decorrência dos esforços da Receita Federal e do supercomputador o Fisco passa a monitorar também as empresas que fazem parte do Simples Nacional.

Portanto, é interessante que as empresas de modo geral e as pessoas físicas aprimorem suas formas de pagamento de tributos com o objetivo de evitar erros e principalmente a sonegação fiscal, evitando assim problemas com a Receita Federal e contribuindo para o desenvolvimento social da nação brasileira.

## REFERÊNCIAS

ARAÚJO, Paulo. **Sonegação fiscal: o que é, quais são os principais tipos, o que o Brasil perde e como evitar**. 2018. Disponível em: <https://enotas.com.br/blog/sonegacao-fiscal/>. Acesso em: 19 de novembro de 2019.

BALSAN, Francys. **Resumo: espécies tributárias**. 2015. Disponível em: <https://fbalsan.jusbrasil.com.br/artigos/321970116/resumo-especies-tributarias>. acesso em: 27 de novembro de 2019.

BOCCATO, Vera Regina Casari. **Metodologia da pesquisa bibliográfica na área odontológica e o artigo científico como forma de comunicação**. 2016. Disponível em: [http://arquivos.cruzeirosuleducacional.edu.br/principal/old/revista\\_odontologia/pdf/setembro\\_dezembro\\_2006/metodologia\\_pesquisa\\_bibliografica.pdf](http://arquivos.cruzeirosuleducacional.edu.br/principal/old/revista_odontologia/pdf/setembro_dezembro_2006/metodologia_pesquisa_bibliografica.pdf). Acesso em: 19 de novembro de 2018.

CARVALHO, Guilherme. **A execução fiscal e os cadastros de restrição ao crédito: Até quando?**. 2018. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/dePeso/16,MI282476,71043-A+execucao+fiscal+e+os+cadastros+de+restricao+ao+credito+Ate+quando>. Acesso em: 24 de novembro de 2019.

DEL-BUONO, Regina C. **O que é Pesquisa Básica ou Científica? Tipos de Pesquisa**. 2015. Disponível em: <http://www.abntouvancouver.com.br/2015/05/o-que-e-pesquisa-basica-ou-aplicada.html>. Acesso em: 16 de novembro de 2018.

DUBEUX, Rafael. **Sonegação e o peso da carga tributária**. 2019. Disponível em: [https://www.sindifisconacional.org.br/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1552:estudo](https://www.sindifisconacional.org.br/index.php?option=com_content&view=article&id=1552:estudo). Acesso em: 22 de novembro de 2019.

ESTADÃO CONTEÚDO. **Governo enviará ao Congresso proposta de reforma com imposto sobre consumo**. 2019. Disponível em: <https://www.dci.com.br/economia/governo-enviara-ao-congresso-proposta-de-reforma-com-imposto-sobre-consumo-1.840243>. Acesso em: 21 de novembro de 2019.

FERRREIRA, Rodrigo. **Tributos: origem e evolução**. 2014. Disponível em: <https://rfersantos.jusbrasil.com.br/artigos/222353175/tributos-origem-e-evolucao>. Acesso em: 26 de novembro de 2019.

FIAIS, Antônio. **Instrumentos de Combate e Fraude e Sonegação Fiscal**. 2019. Disponível em: <https://antoniofiais.jusbrasil.com.br/artigos/663827339/instrumentos-de-combate-e-fraude-e-sonegacao-fiscal>. Acesso em: 23 de novembro de 2019.

FRABASILE, Daniela. **Reforma tributária: entenda a PEC 45, em tramitação no Congresso**. 2019. Disponível em: <https://epocanegocios.globo.com/Economia/noticia/2019/10/reforma-tributaria-entenda-pec-45-em-tramitacao-no-congresso.html>. Acesso em: 21 de novembro de 2019.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6 ed. São Paulo: Atlas 2010.

IBTP. **Sonegação fiscal das empresas**. 2019. Disponível em: <https://ibtp.com.br/noticia/2747/SONEGACAO-FISCAL-DAS-EMPRESAS#:~:targetText=O%20segundo%20caso%20se%20refere,do%20que%20o%20realmente%20devido>. Acesso em: 22 de novembro de 2019.

MALHOTRA et al. **Introdução a Pesquisa de Marketing**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2005.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de pesquisa: planejamento e execução de pesquisas, amostragens e técnicas de pesquisas, elaboração, análise e interpretação de dados**. 7 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MELO, Tatiana Ferreira de Oliveira. **Controle fiscal: análise da sonegação na sociedade brasileira**. 2017. Disponível em: <https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos17/13325117.pdf>. Acesso em: 14 de novembro de 2019.

MIRANDA, Felipe Tavares. **O Tributo e suas espécies**. 2015. Disponível em: <https://jus.com.br/artigos/38158/o-tributo-e-suas-especies>. Acesso em: 27 de novembro de 2019.

MONTEIRO, José Carlos Braga. **A Relação da História da Humanidade e os Tributos**. 2014. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/artigos/relacao-da-historia-humanidade-e-tributos.htm>. Acesso em: 26 de novembro de 2019.

SANTOS, Gleiton Reis dos. **Significado de Tributo**. 2014. Disponível em: <https://gleitonreis.jusbrasil.com.br/artigos/314761043/significado-de-tributo>. Acesso em: 27 de novembro de 2019.

SCALON, Flávia. **Regime de Tributação: Entenda o que é e quais os tipos**. 2018. Disponível em: <https://blog.softensistemas.com.br/regime-de-tributacao/>. Acesso em: 27 de novembro de 2019.

SILVEIRA, Arthur. ICMS é o tributo mais sonegado no Brasil. 2019. Disponível em: <https://www.fh.com.br/blog-fh/categoria-fiscal/icms-e-o-tributo-mais-sonegado-no-brasil/>. Acesso em: 19 de novembro de 2019.

SMANIO, Gianpaolo Poggio. **Sonegação fiscal - aspectos relevantes da lei n. 8.137/90**. 2015. Disponível em: <http://www.cartaforense.com.br/conteudo/colunas/sonegacao-fiscal---aspectos-relevantes-da-lei-n-813790/133>. Acesso em: 21 de novembro de 2019.

SPIRANDELLI, Gustavo. **Direito Tributário**. Disponível em: <https://www.conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/27430/a-sonegacao-fiscal-e-o-direito-tributario>. Acesso em: 21 de novembro de 2019.

ZANLUCA, Júlio César. **O preço da sonegação**. 2017. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/artigos/precodasonegacao.htm>. Acesso em: 19 de novembro de 2019.