

FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGOCIOS DE SERGIPE

ALDEMIR LIMA SANTOS

**CRIMES TRIBUTÁRIOS, SUAS PUNIÇÕES,
EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE E MAZELAS
QUE PROVOCAM NA SOCIEDADE**

ARACAJU-SE

2019.1

ALDEMIR LIMA SANTOS

**CRIMES TRIBUTÁRIOS, SUAS PUNIÇÕES,
EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE E MAZELAS
QUE PROVOCAM NA SOCIEDADE**

**Monografia, apresentada ao curso de
Direito da Faculdade de Administração e
Negócios de Sergipe, como um requisito
parcial para obtenção do título de
Bacharel em Direito.**

**Orientador: Prof. Msc. Marcelo
de Macedo Schimmelpfeng**

ARACAJU-SE

2019.1

SANTOS, Aldemir Lima.

Crimes Tributários, Suas Punições, Extinção Da Punibilidade E Mazelas Que Provocam Na Sociedade / Aldemir Lima Santos; Aracaju, 2019. 51p.

Monografia (Graduação) – Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe. Coordenação de Direito.

Orientador: Prof. Me. Marcelo de Macedo Shimmelpfeng

1. Crimes tributários 2. Punições 3. Extinção da Punibilidade e Mazelas I. Título.

CDU 336.22: 343.32(813.7)

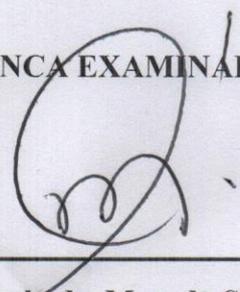
Elaborada pela Bibliotecária Lícia de Oliveira CRB-5/1255

**CRIMES TRIBUTÁRIOS, SUAS PUNIÇÕES, EXTINÇÃO DA
PUNIBILIDADE E MAZELAS QUE PROVOCAM NA SOCIEDADE**

Manografia apresentada a Faculdade de
Administração e Negócios de Sergipe –
FANESE, como um dos requisitos para
obtenção de Grau em Bacharel em
Direito.

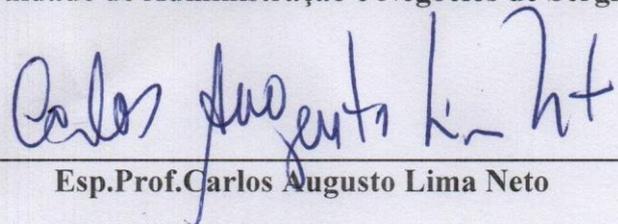
Aprovado em 15/06/2019

BANCA EXAMINADORA



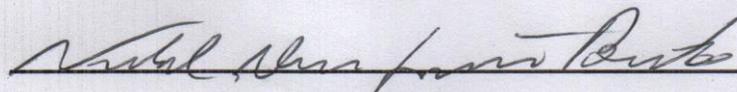
Msc. Marcelo de Macedo Shimmelpfeng

Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe



Esp. Prof. Carlos Augusto Lima Neto

Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe



Esp. Narbal Alves Guimarães Bisneto

Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe

À minha esposa Rogéria e
filhos, Lucas, Matheus e
Marcos, minha nora Alana e
Camila, minhas riquezas, a
minha gratidão por me
apoiarem em todos os
momentos dessa caminhada.

Agradecimentos

Gostaria de dedicar essa produção primeiramente a DEUS, por estar sempre me acompanhando e me reerguendo, quando das fraquezas da vida, a fé já se esvaíra. Ele certamente me resgata “ MEU DEUS MEU TUDO”

Agradeço também a minha esposa Rogéria Gama Lima, mulher guerreira, de fé, amiga, meus filhos, Prof. Dr Lucas Gama Lima, Prof. Matheus Gama Lima e ao Geólogo Marcos Gama Lima, as minhas noras filhas Alana Larissa e Camila Silva, por serem meus verdadeiros tesouros, por estarem sempre ao meu lado me apoiando e até de certa forma me suportando, frente às várias horas ausentes em virtude da necessidade de dar continuidade ao projeto almejado em me graduar em direito. Tenho absoluta certeza que servirá, ao menos, para me tornar um ser humano, um pai, um esposo e um sogro muito melhor.

Não poderia esquecer meus irmãos Aloísio Lima Santos (Taquari), que em algum momento contribuiu para minha formação, como também o saudoso Almir Lima Santos (in memoriam), pelo incentivo que dava sempre que nos encontrávamos, falava para ter paciência e certeza que dias melhores virão.

A todo corpo docente por mostrar profissionalismo no ato de lecionar, prestando tamanha abdicção e compromisso em contribuir para uma graduação de qualidade. Sintam-se aqui ovacionados.

Tudo posso naquele
que me fortalece.
Filipenses 4;13
(Bíblia Sagrada) .

**Tudo é do Pai, toda honra, toda
glória, é dele a vitória, alcançada
em minha vida. Tudo é do Pai, se
sou fraco e pecador, bem mais
forte é meu Senhor que me cura
com AMOR.**

Padre Fábio, de Melo

Resumo

O Brasil adotou a flexibilização no que se refere a extinção da punibilidade dos crimes tributários. A sonegação fiscal juntamente com a fraude fiscal, são os maiores responsáveis pela falta de aplicação de políticas públicas, devido justamente à prática desses ilícitos. O objetivo desse Trabalho de Conclusão de Curso TCC, é demonstrar quais são os crimes tributários, suas punições, extinção da punibilidade e mazelas que os mesmos provocam na sociedade, devido aos impostos que deixaram de ser arrecadados e que tinham como destinação a satisfação das necessidades mínimas do cidadão, que estão descritas e garantidas na Constituição Federal (CF), entre eles o direito a saúde, educação, segurança, entre tantos outros.

Palavras-chave: Crimes Tributários, Punições, Extinção da punibilidade e Mazelas.

ABSTRACT

Brazil has adapted flexibilization regarding the extinction of the punishability of tax crimes tax evasion together with fiscal fraud are the main culprits for the lack of enforcement of public policies, due precisely to the practice of these illicit ones. The purpose of this tcc course conclusion work is to demonstrate what are the tax crimes, their punishments, the extinction of punishability and the problems they provoke in society due to the taxes that are no longer collected and that were destined to satisfy the needs minimum, which are described and guaranteed in the federal constitution (CF), among them the right to health education, security, among many others. .

Keywords: Tax crimes punishments, extinction of punishability and mazelas.

Sumário

1.INTRODUÇÃO.....	13
2.BREVE HISTÓRICO DOS TRIBUTOS.....	15
2.1. TRIBUTOS NO PERÍODO COLONIAL, IMPERIAL E REPUBLICANO NO BRASIL.....	15
3.CONCEITUAÇÃO E CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS.....	18
3.1 CONCEITUAÇÃO.....	18
3.2 CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS.....	19
3.3 IMPOSTOS.....	20
3.4 TAXAS.....	20
3.5 CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA.....	21
3.6 CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.....	21
3.7 CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS.....	22
3.8 CONTRIBUIÇÃO DE SEGURIDADE SOCIAL.....	22
3.9 EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO.....	22
4. QUANTO A COMPETÊNCIA E A VINCULAÇÃO COM A ATIVIDADE ESTATAL.....	23
4.1 COMO O CTN DIVIDE OS IMPOSTOS.....	23
5.FUNÇÃO DOS TRIBUTOS.....	24
5.1 QUANTO A FUNÇÃO.....	24
5.2 TRIBUTOS FISCAIS.....	24
5.3 TRIBUTOS EXTRAFISCAIS.....	24
5.4 TRIBUTOS PARAFISCAIS.....	24
6. TRIBUTO OCULTO OU DISFARÇADO.....	25
7. CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....	26
7.1 TIPOS DE LANÇAMENTOS.....	27

7.2 O QUE É LANÇAMENTO DE OFÍCIO.....	27
7.3 LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO.....	27
7.4 LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.....	28
8. ILÍCITO TRIBUTÁRIO (ILÍCITO FISCAL).....	30
8.1 DEFINIÇÃO.....	30
8.2 DIREITO TRIBUTÁRIO PENAL.....	30
8.3 DIREITO PENAL TRIBUTÁRIO.....	30
9. INADIMPLÊNCIA FISCAL X CRIME TRIBUTÁRIO.....	31
9.1 INADIMPLÊNCIA FISCAL.....	31
9.2 CRIME TRIBUTÁRIO.....	31
9.3 TIPIFICAÇÃO.....	31
10. CRIMES TRIBUTÁRIOS.....	32
10.1 CONSTITUIÇÃO DE CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.....	32
10.2 OUTROS CRIMES TRIBUTÁRIOS.....	35
10.3 CARTEL.....	35
10.4 TRUSTE.....	36
10.5 HOLDING.....	36
11. EVASÃO FISCAL E ELISÃO FISCAL.....	38
11.1 EVASÃO FISCAL.....	38
11.2 ELISÃO FISCAL.....	38
12. SONEGAÇÃO FISCAL.....	39
12.1 TIPOS DE SONEGAÇÃO FISCAL.....	39
12.2 MEIA NOTA.....	39
12.3 NOTA CALÇADA.....	39
12.4 ACRÉSCIMO PATRIMONIAL.....	39
12.5 USO DE LARANJA.....	39

12.6 COMO EVITAR A SONEGAÇÃO FISCAL.....	40
12.7 JUSTIFICATIVA.....	40
13. SANÇÃO PENAL TRIBUTÁRIA.....	41
13.1 O QUE É SANÇÃO.....	41
13.2 QUAIS SANÇÕES AS NORMAS PREVEEM.....	41
13.3 SANÇÕES ADMINISTRATIVAS.....	41
13.4 SANÇÕES POLÍTICAS.....	41
13.5 SANÇÕES TRIBUTÁRIAS.....	42
13.6 CLASSIFICAÇÃO DAS INFRAÇÕES TRIBUTÁRIAS.....	42
13.7 QUANTO A NATUREZA.....	42
13.8 DE QUE FORMA PODERÁ SER COMETIDA A INFRAÇÃO..	43
13.9. QUANTO A INTENÇÃO DO AGENTE.....	43
14. PRINCÍPIOS QUE REGEM AS INFRAÇÕES TRIBUTÁRIAS..	44
14.1 PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.....	44
14.2 PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.....	44
14.3 PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA.....	44
14.4 PRINCÍPIO DA INTERPRETAÇÃO BENEVOLENTE.....	45
15. PRISÃO POR DÍVIDA TRIBUTÁRIA.....	46
16. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE.....	48
17. CONCLUSÃO.....	49

SIGLAS

CF - CONSTITUIÇÃO FEDERAL

CP – CÓDIGO PENAL

CPP – CÓDIGO DE PROCESSO PENAL

CC – CÓDIGO CIVIL

CTN –CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

STJ – SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

STF – SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

CADE – CONSELHO ADMINISTRATIVO DE DEFESA ECONÔMICA

RFB – RECEITA FEDERAL DO BRASIL

PPI – PROGRAMA DE PARCELAMENTO INCENTIVADO

1.INTRODUÇÃO

Ao longo dos últimos anos, o Brasil vem adotando a flexibilização da punição dos crimes tributários. A interpretação que é feita das leis é sempre que a arrecadação por parte do poder executivo está acima do sistema criminal em relação a punição dos crimes tributários.

Essa amenização da punição dos que praticam crimes tributários, vem fazendo com que o Brasil perca grandes investimentos em políticas públicas na área da saúde, saneamento básico, educação, moradia, transporte público de massa, entre tantas, que deveriam ser revertidas unicamente em benefício de toda sociedade. Porém, não são, devido as práticas criminosas de parte de contribuintes.

O tributo hoje é inegavelmente o principal meio de arrecadação por parte do Estado, que somado a vários outros cobrados à população em geral, é aplicado em muitas áreas. O que o cidadão paga de contribuição é revertido ao mesmo, através das políticas públicas implementadas pelo Estado.

Dessa maneira, se o contribuinte não pagar seus tributos, o governo com certeza não oferecerá serviços públicos tão necessários à população, principalmente as da classe pobre que é a maioria absoluta e não tem acesso se quer ao básico como saneamento, saúde de qualidade, segurança de verdade e educação de excelência.

A prática que se tornou comum no Brasil de sonegação de impostos, vem demonstrar a necessidade urgente de leis mais duras para aqueles que venham a praticar este tipo de crime, com a finalidade de coibir ou pelo menos diminuir drasticamente estes crimes, que trazem efeitos danosos a população, principalmente aos mais carentes que dependem fundamentalmente dos serviços públicos, além é claro do desrespeito à todos aqueles que contribuem honestamente com seus tributos almejando um país realmente digno e justo.

Nenhum país no mundo consegue se equilibrar, se não oferecer política pública de qualidade aos seus cidadãos. Para que isso venha a ocorrer, é

imprescindível que se impeça qualquer tipo de prática de sonegação ou fraudes fiscais.

Esta Monografia procurou demonstrar a forma de combate e como são tratados os criminosos da ordem tributária.

Dessa maneira, além de demonstrar os tipos de crime tributário, o combate àqueles que praticaram algum desses crimes, expôs as consequências que esses crimes provocam e as áreas onde seriam aplicados os tributos arrecadados.

2. BREVE HISTÓRICO DOS TRIBUTOS

Os tributos tiveram início quando existia tribos em que seus chefes eram o senhor de todos e recebiam presentes voluntariamente por prestarem serviços a comunidade tribal. Com o passar dos tempos os chefes das tribos vencedoras das guerras, passaram a obrigar os vencidos a entregar todos os seus bens ou parte deles aos vencedores.

Com o surgimento do Estado, os governantes passaram a exigir uma parte da produção dos súditos de maneira muitas das vezes violenta.

Os monarcas passaram a cobrar impostos para manter a luxúria, armar seus exércitos e construir belos castelos. O Rei era a lei e o Estado.

O tempo foi passando e o Estado foi crescendo e com ele as despesas. Para conseguir meios de pagar as despesas, o Estado extorquia os povos, promoviam guerras de conquistas e tinham doações voluntárias. Este tipo de atitude veio provocar revolta na população que queria mais liberdade e respeito. Com a revolta, a população provocou a Revolução Francesa no ano de 1789 contra o Rei Luiz XIV.

A revolta dos franceses chegou ao Brasil ocasionando várias revoluções como a Guerra dos Farrapos promovida por produtores gaúchos que pagavam grandes impostos que os impediam de concorrer com os países vizinhos: Argentina, Uruguai e Paraguai.

2.1. TRIBUTOS NO PERÍODO COLONIAL, IMPERIAL E REPUBLICANO NO BRASIL

NO período colonial, foi constituído o primeiro imposto brasileiro.

O Pau-Brasil passou a ser explorado por possuir uma substância que era extraída do mesmo e usada como corante para tingir tecidos. Porém, ele só poderia ser explorado, se houvesse a concessão da coroa e o pagamento do quinto (a quinta da parte de tudo que fosse explorado). Este foi o primeiro imposto cobrado no Brasil.

Como não existia neste período moeda em circulação, os impostos eram pagos em mercadorias.

No ano de 1534, D. João III, dividiu o Brasil em capitanias hereditárias e com ela teve início a cobrança dos impostos por consumo, atingindo principalmente o açúcar, o fumo, a aguardente e a carne. Nesse mesmo período, o Monarca instituiu vários impostos como:

I – Do monopólio do comércio do pau-brasil, das especiarias e drogas;

II – Os direitos das alfândegas reais;

III – o quinto dos metais e pedras preciosas (20% sobre a extração de ouro, prata, coral, perola, cobre, chumbo e estanho);

IV – Décima parte do pescado e das colheitas de todos os produtores da terra, colhidas ou fabricadas.

No ano de 1761 foi criado o Erário Régio que era um órgão arrecadador, parecido com a Receita Federal atual.

No período imperial, os tributos eram cobrados basicamente para sustentar a família real, que ao se mudarem para o Brasil, aumentaram as despesas consideravelmente. Assim, criaram um novo tributo que foi a taxa de utilização de serviços para exploração das riquezas em geral. Os tributos eram a principal receita do reino.

Em 1824, D. Pedro I, outorga a constituição e cria a fazenda Nacional (hoje ministério da Fazenda), órgão responsável pelo controle da receita e despesa do tesouro nacional.

Nesta época, os tributos eram elaborados pela câmara dos Deputados através de leis orçamentárias.

Já no período republicano foi colocado na constituição da 1891, a divisão das responsabilidades tributárias da União e Estados.

As então províncias, passaram a ter status de Estados e os Municípios passaram a ser autônomos tributariamente, isso para que se houvesse a divisão de receitas.

Esta constituição também criou o imposto de renda através da Lei Orçamentária 4625/1922. O princípio da legalidade em seu artigo 72, §3º diz: “Nenhum imposto de qualquer natureza poderá ser cobrado se não em virtude de uma lei que o autorize”.

Outro princípio criado foi da isonomia ou seja, da igualdade.

A Constituição de 1934 foi responsável pelo reconhecimento dos municípios em poder tributar, melhorando a forma de discriminar as rendas tributárias e as competências dos tributos da União, Estados e Municípios.

Ela também criou a contribuição de melhorias em seu artigo 124 que diz “provada a valorização do imóvel por motivo de obras públicas, a administração que tiver efetuado, poderá cobrar dos beneficiados, contribuição de melhorias”, além de vedar a bitributação (que os entes cobrassem o mesmo tributo).

A constituição de 1937 não alterou nada da constituição de 1934.

A constituição de 1946 alterou a distribuição passando aos municípios o imposto de indústria e profissões hoje extinto, que era de competência dos Estados. Criou a competência concorrente aos tributos que não eram nem da União e nem dos Estados, autorizando os dois entes a criarem.

Em outubro de 1966 a Lei 5.172 criou-se o Código Tributário Nacional – CNT que passou a regular os tributos no país.

As constituições de 1967 e 1969, apenas tornaram mais rígidos o sistema tributário.

A constituição de 1988 manteve o que se constava na constituição de 1969 como os impostos, as taxas, as contribuições de melhorias, o empréstimo compulsório e as contribuições sociais, ela apenas determinou limites ao poder de tributar da União, Estados e Municípios, para evitar o abuso desses entes.

3. CONCEITUAÇÃO E CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS

3.1. CONCEITO

O artigo 3º da Lei 5.172/66 que foi a lei que instituiu o CTN, afirma que não se admite o pagamento de tributo in natura (é a cobrança do tributo em bens). Como exemplo: faz-se uma regra determinando que para cada mil quilos de trigo produzidos, 40 quilos serão entregues ao Estado como pagamento do imposto. Essa regra é inválida.

Também no mesmo artigo não se admite o pagamento de tributo por prestação de serviços, (tributo in labore). Como exemplo podemos citar o serviço militar obrigatório, por ser obrigatório não tem natureza jurídica tributária.

Porém, admite-se a entrega de bens em que seu valor possa ser expresso em moeda. Como exemplo pode-se dar bens imóveis (dação em pagamento), e o pagamento em cheques.

Segundo o CTN, Lei 5.172/66 em seu artigo 3º

Tributar é toda prestação pecuniária, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituído em lei e cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

(BRASIL, CTN 2002, pág 711)

Na definição do conceito de tributar é colocado algumas características que devem ser observadas como (prestação pecuniária, compulsória em moeda, que não constitua sanção de ato ilícito instituído em lei, cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculadas, que serão melhor explicadas.

- a) A Prestação Pecuniária, ou seja, somente em dinheiro para assegurar ao Estado a implementação de políticas públicas, e nunca em serviço ou bens diversos do dinheiro;
- b) Compulsório, que é obrigatório e nunca por vontade própria e tampouco por voluntariedade, a obrigação nasce na lei;

- c) Em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir ou seja, nunca poderá ser in natura (como no imposto sobre importação de açúcar, onde é determinado que para cada cem toneladas do mesmo, o importador entregará cem quilos a União, mais precisamente 10% do produto, ou tributo in labore, que é o imposto sobre atividade profissional que seria obrigado a dar um dia de serviço por semana a entidade instituidora do tributo);
- d) Que não se constitua sanção de ato ilícito. A cobrança da penalidade pecuniária tem incidência sobre ato ilícito enquanto a cobrança do tributo é sempre sobre ato lícito. Porém, um fato gerador poderá ocorrer em circunstâncias ilícitas, como no caso de uma pessoa que explora o jogo do bicho e tem a sua renda aumentada, devido a este fato, o imposto de renda é cobrado, não da atividade ilícita, mas da renda que aumentou. (Art. 43 CTN);
- e) Instituído em Lei ou seja, nenhum imposto pode ser instituído aleatoriamente, mas, somente expresso em lei como está determinado no art, 150, I, da CF/88, tornando-se legal (Princípio da Legalidade);
- f) Cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada, ou seja, vinculada sempre a uma norma e nunca a conveniência ou a oportunidade de agir. A lei estabelece o momento de agir e não deixa brecha para que a autoridade aprecie. Ele fica completamente vinculado a lei. A atividade de criação e de cobrança do tributo, sempre será ligada a uma lei.

3.2 CLASSIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS

O CTN diz que a identificação da natureza jurídica específica do tributo deve levar em conta o fato gerador ou seja a sua espécie tributária. É importante frisar que essa regra não se aplica aos empréstimos compulsórios e as contribuições especiais (contribuição da previdência, contribuições sociais e contribuições das categorias profissionais).

Segundo o artigo 5º do CTN, os tributos classificam-se em:

- a) Impostos;
- b) Taxas;

- c) Contribuições de melhorias, porém, as contribuições sociais descritas no art. 149 da CF/88, se caracterizam também como tributos.

3.3 IMPOSTO

De acordo com o art. 16 do CTN, “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador, uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. Isto significa que o poder público não é obrigado a individualizar um serviço, só porque o contribuinte pagou o imposto.

A esse respeito Hugo de Brito Machado diz:

Tratando-se de imposto, a situação prevista em lei como necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária não se vincula a qualquer atividade específica do Estado relativa ao contribuinte. Assim, quando o Estado cobra o imposto de renda, por exemplo, toma em consideração, exclusivamente, o fato de alguém auferir renda. Não importa que o Estado tenha, ou não, prestado algum serviço, executado alguma obra ou desenvolvido alguma atividade relacionada com aquele de quem vai cobrar imposto.

(MACHADO, 2017, pág,303)

Outro exemplo que podemos dar é o da cobrança do Imposto sobre Propriedade de veículos automotores (IPVA), pago anualmente. Pelo fato de pagar o IPVA não obriga o poder público no caso estadual a construir ou mesmo reformar estradas para beneficiar um único contribuinte somente porque adimpliu com a sua obrigação, porque o pagamento não está vinculado a benefícios

3.4 TAXAS

As taxas segundo o art. 77 do CTN, “ tem como fato gerador o exercício regulador do poder de polícia, ou a utilização efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição”

O que este artigo diz, é que a Taxa é um imposto devido a atuação do Estado, dirigido diretamente ao contribuinte, ou seja, ela é vinculada ao ente que a instituiu. As Taxas servem para custear diretamente o serviço público que foi colocado à disposição do contribuinte.

O exercício regular do poder de polícia descrito no art.77 do CTN, significa que o Estado através da atuação de seus poderes como da Vigilância Sanitária, que autoriza o funcionamento de restaurantes, supermercados entre outros que trabalham com produtos que afetam diretamente a saúde da população, quando assim o faz, está agindo com poder de polícia no momento que autoriza o funcionamento, no momento que fiscaliza, no momento que fecha o estabelecimento que não está atendendo as normas determinadas.

3.5 CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

O art. 81 do CTN diz que a contribuição de melhoria “ foi instituída para custear obras públicas que venham a valorizar o imóvel”.

Este tributo é chamado de contra prestacional, porque o proprietário do imóvel beneficiado ressarcirá o ente dos valores que foram gastos com a concretização da obra.

A CF/88 em seu art. 145, III, estabelece que este tributo decorre de obras públicas.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), decidiu que o contribuinte deverá ser notificado pessoalmente e que somente por edital quando o contribuinte se encontrar em lugar incerto (AgRg no Agravo em Resp nº 42218 – MS – 10 STJ).

3.6 CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS

As contribuições sociais são aquelas instituídas pela União e descritas nos arts. 149 e 195 da CF/88.

O art. 149 se refere as contribuições de intervenção no domínio econômico e as contribuições de interesse de categorias profissionais ou econômicas.

Já o art. 195 é sobre as contribuições de seguridade social, respectivamente sobre os benefícios de auxílios doença, maternidade e aposentadoria entre outros.

As contribuições de interferência no domínio econômico, é um tributo cobrado exclusivamente para financiar a intervenção e tem função extrafiscal.

3.7 CONTRIBUIÇÃO DE INTERESSE DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS OU ECONÔMICAS.

São contribuições destinadas exclusivamente as entidades que representam categorias profissionais como sindicatos ou econômicas como o sistema S.

3.8 CONTRIBUIÇÃO DE SEGURIDADE SOCIAL

Assim como as contribuições de categorias profissionais ou econômicas é vinculada a finalidade dos recursos que geram, ou seja, garantir à aposentadoria dos contribuintes após cumpridos todos os pré-requisitos para alcançar a tão sonhada aposentadoria.

3.9 EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO

É um imposto previsto na CF/88 em seu art. 148, I, II e parágrafo único.

A união, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimo compulsório;

I – Para atender as 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.

(BRASIL,2002, pág. 53)

Esse empréstimo compulsório como o nome diz, é na verdade uma imposição em forma de empréstimo que o governo faz ao povo e que anos depois poderá ser devolvido caso o contribuinte solicite e comprove o empréstimo.

4. QUANTO A COMPETÊNCIA E A VINCULAÇÃO COM A ATIVIDADE ESTATAL

Em relação à competência, os tributos são:

- a) Federais;
- b) Estaduais;
- c) Municipais.

Em relação a vinculação com a atividade estatal os tributos podem ser vinculados, que são:

- a) As taxas;
- b) As contribuições de melhorias;
- c) As contribuições sociais.

E não vinculados, que são os IMPOSTOS.

4.1 COMO O CTN DIVIDE OS IMPOSTOS

O CTN divide os impostos conforme o fato gerador em quatro tipos:

1. Sobre o comércio exterior;
2. Sobre o patrimônio e a renda;
3. Sobre a produção e a circulação;
4. E impostos especiais.

5. FUNÇÃO DOS TRIBUTOS

A função do tributo a princípio, é o de arrecadar dinheiro para os cofres públicos e que serão aplicados em políticas públicas voltadas para melhoria da qualidade de vida da população. Porém, o tributo também é utilizado para regular o mercado através de estímulo a uma atividade ou setor da economia, como exemplo o setor bancário, em determinada região em que se aplica certas medidas específicas para desenvolvê-la, ou até mesmo medidas que visa desestimular o consumo de certos produtos, com o fim específico de controlar a inflação e estimular outros produtos.

Além desse controle da economia, o tributo também é utilizado para financiar atividades que não são próprias do Estado como: da previdência social, do sistema financeiro de habitação e do programa de integração social.

5.1 QUANTO A FUNÇÃO PODEM SER

- a) Fiscais;
- b) extrafiscais;
- c) Parafiscais.

5.2 TRIBUTOS FISCAIS

O tributo será fiscal quando o objetivo é arrecadar recursos financeiros para o Estado.

5.3 TRIBUTOS EXTRAFISCAIS

O tributo será extrafiscal, quando o objetivo é a interferência no domínio econômico.

5.4 TRIBUTOS PARAFISCAIS

O tributo será parafiscal, quando o objetivo é custear atividades que em princípio não faz parte das funções do Estado.

6. TRIBUTO OCULTO OU DISFARÇADO

Além dos tributos que são cobrados obedecendo as normas e princípios, há também os tributos chamados ocultos ou disfarçados, que são aqueles exigido pelo Estado sem obediência às normas e princípios que compõem o regime jurídico do tributo em que o Estado se prevalece de autoridade e impõe a cobrança compulsoriamente.

Como exemplo deste tipo de tributo, nós temos o valor da outorga que é um valor a ser pago por uma empresa ao vencer uma licitação ao Estado pelo simples fato dele ser o autorizador da concessão.

7. CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Credito tributário é a prestação em moeda ou outro valor nela se possa exprimir, que o sujeito ativo da obrigação tributária que pode ser a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tem o direito de exigir do sujeito passivo direto ou indireto que pode ser o contribuinte, o responsável ou o terceiro.

O art. 139 do CTN diz que: “o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta”.

Para que se constitua o crédito tributário, é necessário que seja feito o lançamento e que somente é feito por uma autoridade administrativa.

Se o lançamento não for efetuado pela autoridade administrativa (sujeito ativo), constituindo o crédito tributário, o sujeito passivo (devedor), não será obrigado a pagar o tributo.

A esse respeito Hugo de Brito Machado diz que:

“ Se no procedimento administrativo de lançamento não for assegurado oportunidade de defesa ao sujeito passivo, o lançamento é nulo, e de nenhuma validade. Pode ocorrer, então, o anulamento do crédito tributário. Não obstante a obrigação tributária respectiva não foi afetada, tanto que poderá ser feito um novo lançamento e assim constituindo válido o crédito tributário respectivo.

(MACHADO, 2017, pág. 176)

O que Hugo de Brito Machado acrescentou, foi, que não é somente a falta de lançamento para criação do crédito tributário que tornará sem efeito este ato, mas também a oportunidade de defesa do respectivo devedor e que o mesmo poderá ser acionado com um novo lançamento, ou seja, a falta de lançamento e a falta de oportunidade de defesa não isentará o devedor de responder.

O CTN em seu artigo 142 logo abaixo descrito diz que o mesmo é quem faz a : verificação se houve ou não ocorrência do fato gerador, que indicará a matéria que será tributada, que irá calcular o valor do tributo a ser pago, demonstrará quem é o sujeito passivo e indicará a pena.

O art. 142 do CTN define o lançamento como sendo o procedimento que:

- a) Verificará a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente;
- b) Determinará a matéria tributável;
- c) Calculará o montante do tributo devido, ou seja, o débito a pagar;
- d) Identificará o sujeito passivo;
- e) Proporá a aplicação da penalidade cabível, quando for o caso.

(BRASIL, 2002, pág. 725)

7.1 TIPOS DE LANÇAMENTOS.....

Segundo o CTN, existem três modalidades de lançamentos que são:

- a) Lançamento de ofício;
- b) Lançamento por declaração;
- c) Lançamento por homologação.

7.2 O QUE É LANÇAMENTO DE OFÍCIO

Lançamento de ofício, é quando for realizado por iniciativa da própria autoridade administrativa. O art. 149, I do CTN elenca os casos determinados por lei.

Como exemplo podemos citar o lançamento do IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano), que é imposto municipal, e o ITR (Imposto Territorial Rural), que é um imposto federal, em que as fazendas públicas municipais e federal possuem um cadastro dos proprietários dos imóveis e com os dados destes, fazem o lançamento anualmente dos referidos impostos.

7.3 LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO

O lançamento por declaração é feito naqueles casos em que a lei tributária, obriga o sujeito passivo da obrigação tributária, a informar a autoridade administrativa, os fatos que levará esta autoridade a instituir o valor do tributo em caso. Essas informações são imprescindíveis para que haja o lançamento por esta autoridade.

O lançamento por declaração descrito no CTN em seu artigo 147 é efetuado exclusivamente na declaração do declarante sobre os produtos a serem tributados.

O art. 147 do CTN faz uma definição de lançamento por declaração dizendo:

O lançamento que é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um, ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre a matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação. (BRASIL, 2002, pág. 725)

7.4 LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO

Segundo o art.150 do CTN:

O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (BRASIL, 2002, pág. 726)

O lançamento por homologação não é feito em cima do pagamento, e sim, sobre o montante devido que foi pago antecipadamente.

A homologação poderá ser tácita, § 1º c/c §4º do art.150 do CTN se houver pagamento antecipado.

O contribuinte que fez a apuração e informou à autoridade administrativa sobre os valores que serão pagos e não efetuou o pagamento, a autoridade poderá homologar e intimar o contribuinte a efetuar o devido pagamento acrescido de multa, e, caso não pague, será inscrito o crédito tributário como dívida ativa. Aí, haverá um lançamento por homologação sem antecipação do pagamento. Esse tipo de lançamento, é devido exigência legal de pagamento antecipado.

Esse respeito, o Superior Tribunal de Justiça (STJ), já firmou jurisprudência dizendo:

Nos tributos lançados por homologação, verificada a existência de saldo devedor nas contas apresentadas pelo contribuinte, o órgão arrecadador poderá promover sua cobrança

independentemente da instauração de processo administrativo e de notificação ao contribuinte.

(AgR no Ag S 12.823-MG, rel. Min. Castro Meira, DJU 15.12.2003, p.266)

8. ILÍCITO TRIBUTÁRIO (ILÍCITO FISCAL)

O ilícito tributário divide-se juridicamente em:

- a) Direito tributário (Direito Tributário Penal);
- b) Direito Penal (Direito Penal Tributário)

8.1 DEFINIÇÃO

Quando há omissão dos valores corretos, redução de tributos. Contribuição social, contribuição acessória ou o não pagamento dos tributos.

8.2 DIRETO TRIBUTÁRIO PENAL

É o ramo da ciência jurídica que disciplina as sanções unicamente administrativa, devido a infrações fiscais, tais como:

- a) Apreensão de mercadorias em postos de fiscalização;
- b) Imposição de sanção administrativa fiscal (multas pecuniárias);
- c) perda de mercadorias;
- d) regime especial de fiscalização;
- e) interdições de estabelecimentos;
- f) lavraturas de autos de infrações, dentre outras.

8.3 DIREITO PENAL TRIBUTÁRIO

É o responsável por cuidar de infrações fiscais

- a) Código Penal;
- b) Crimes contra a ordem tributária e suas sanções (reclusão, detenção e pena pecuniária (multas).

9. INADIMPLÊNCIA FISCAL X CRIME TRIBUTÁRIO

9.1 INADIMPLÊNCIA FISCAL

A inadimplência é quando há atraso no pagamento dos tributos, mas, será compensado quando do pagamento de juros e multa.

9.2 CRIME TRIBUTÁRIO

O crime tributário é a supressão de tributos no momento da apuração de forma dolosa e que é punível com multa e até reclusão.

9.3 TIPIFICAÇÃO

Para se fazer a tipificação desses crimes, é necessário que haja a intenção (dolo) do agente ou contribuinte. Caso não tenha o agente ou contribuinte, intenção de cometer um desses crimes, não pode haver tipificação do crime. Uma inadimplência ou mesmo erro de lançamento fiscal, não é suficiente para se tipificar um crime tributário, é simplesmente uma conduta atípica de inadimplemento ou erro por suprimir ou reduzir. O crime tributário, está ligado diretamente à vontade do contribuinte para comete-lo.

10. CRIMES TRIBUTÁRIOS

Os crimes tributários encontram-se descritos na Lei 8.137/90 (Crimes contra a Ordem tributária), em seus artigos 1º, 2º e 3º.

Os artigos 1º e 2º, refere-se a crimes praticados por particulares:

Já o artigo 3º, refere-se a crimes praticados por funcionários públicos, conhecidos como crime funcional.

10.1 CONSTITUIÇÃO DE CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA.

Compete ao Estado, fiscalizar e administrar os tributos. É ele que cria a Ordem Tributária que são os princípios e normas voltados para a atividade tributária, onde todo cidadão é obrigado a seguir.

Compete também ao Estado, à aplicação de medidas administrativo-tributárias, quando alguém descumpra a determinação contrariando a ordem tributária, esse descumprimento é chamado de infração. Essa infração será punida através de uma sanção, podendo ser monetariamente proporcional ao valor que deixou de ser arrecadados, ou através de penas mais duras como as criminais (sanção penal).

Esses crimes tributários, vem ocasionando enorme prejuízos a sociedade, porque os valores sonegados seriam aplicados para melhorias da qualidade de vida da população, nas mais diversas áreas como: educação, saúde habitação entre outras.

Com a falta desses recursos o Governo fica de mãos atadas, pois fica sem recursos para realização de obras principalmente nas áreas mais carentes.

As sanções penais são aplicadas aqueles crimes considerados de grande gravidade e que são chamados ilícitos penais ou ilícitos criminais.

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

I – Omitir informação ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II – Fraudar a fiscalização tributária inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documentos ou livro exigido pela lei fiscal;

III – Falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributária;

IV – Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber ou inexato;

V – Negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal, ou documento equivalente, relativo à venda a mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizado, ou fornecê-lo em desacordo com a legislação.

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

Parágrafo único: a falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

(BRASIL, 2002, pág. 1478)

Este artigo refere-se à punição aplicada a quem comete um dos crimes tributários nele previsto, através de uma das condutas descritas em seus incisos, e que somente poderá haver a suspensão condicional da pena, se a mesma fixada pelo juiz for a mínima.

A pena privativa de liberdade poderá ser substituída segundo art. 43 do Código Penal, por penas restritivas de direito como: prestação pecuniária, perda de bens e valores entre outros;

O Supremo Tribunal Federal (STF), através da súmula vinculante nº 24, definiu que os crimes previstos neste artigo, são crimes materiais, que apenas se consuma com a apreensão ou redução de tributo ou de acessório.

O art.2º diz que constitui crime da mesma natureza:

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

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

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

IV – Deixar de aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberados por órgão ou entidade de desenvolvimento;

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

Pena – detenção de 6(seis) meses a 2(dois) anos, e multa.

(Brasil, 2002, pág. 1478)

Este artigo elenca os crimes formais, onde a consumação se caracteriza com à prática de uma das condutas, independentemente do resultado.

Ele difere do artigo 1º por ser mais brando em sua punição. Enquanto o artigo anterior pune com pena de reclusão de 2(dois) a 5(cinco) anos e multa, este artigo pune com pena de detenção de 6(seis) meses a 2(dois) anos e multa.

Essas diferenças de punições, leva o infrator a continuar a cometer infrações, coisa que não deveria ocorrer, pois os males a sociedade são os mesmos, os males aos cofres públicos são os mesmos e tão pouco deixa de ser chamado de crime.

Já o artigo 3º que trata de crime cometido por funcionário público, diz que :

Constitui crime funcional contra a ordem tributária, além das previstas no Decreto Lei nº 2848/1940 Código Penal (título XI, capítulo I)

I – Extraviar livro oficial, processo fiscal ou qualquer documento, de que tenha a guarda em razão da função, sonega-lo, ou inutiliza-lo total ou parcialmente, acarretando pagamento indevido ou inexato de tributo ou contribuição social;

II – Exigir, solicitar ou receber, para si ou para outrem, direta ou indiretamente, ainda que fora da função ou antes de iniciar seu exercício, mas em razão dela vantagem indevida, ou ocultar promessa de tal vantagem para deixar de lançar ou cobrar tributo ou contribuição social, ou cobra-los parcialmente.

Pena – reclusão de 3(três) a 8(oito) anos e multa.

III – Patrocinar, direta ou indiretamente, interesse privado perante a administração fazendária, valendo-se da qualidade de funcionário público.

Pena – reclusão de 1(um) a 4(quatro) anos e multa.

(BRASIL, 2002, pág. 1479)

Este parágrafo 3º como se pode observar, a pena pelo crime cometido é bem mais dura que dos artigos anteriores e não poderia ser diferente, pela simples razão de ter sido cometido por quem deveria zelar pelo patrimônio público, o servidor público.

10.2 OUTROS CRIMES TRIBUTÁRIOS

Além dos crimes já descritos nos itens anteriores, há outras formas de si onerar os tributos, e que são considerados crimes, como a formação de Cartel, do Truste, o Holding e o Dumping.

10.3 CARTEL

A formação de Cartel se caracteriza quando duas ou mais empresas concorrentes se unem informalmente com uma única finalidade, a de dominar o mercado na área em que atuam.

O método que elas utilizam para dominar o mercado é fixando os preços, dividindo os clientes e o mercado em que atuarão. A finalidade dessa união criminosa é eliminação da livre concorrência. Com isso, elevam os preços uniformizando-os e sempre acima do tabelado. As vítimas dessas ações criminosas são os consumidores, que obrigados a comprar nessas empresas, pois os concorrentes foram eliminados.

A Lei 8.137/90 em seu artigo 4º, II, a, b e c, caracteriza como crime contra a ordem, a formação de acordo, convenio, ajuste ou aliança entre fornecedores ou distribuidores de produtos, com pena de reclusão de 2(dois) a 5(cinco) anos.

A Constituição Federal de 1988 em seu artigo 170, IV, refere-se a livre concorrência. No caso exposto, deixou de existir devido ao controle de preços associado a uma perda de eficiência do mercado.

10.4 TRUSTE

Truste é um termo inglês que significa confiança e ocorre quando uma empresa tenta controlar a produção total de algum produto ou mesmo um segmento da economia. A ideia central dessa empresa, é o domínio total que se inicia com a matéria prima indo até o momento da distribuição final do produto.

Uma forma clássica de Truste é quando uma empresa compra a empresa fornecedora de matéria prima como também as empresas concorrentes menores. Assim, feito, com o domínio das fornecedoras nas mãos, a empresa começa a baixar os preços de suas mercadorias provocando uma concorrência completamente desleal e que levará inevitavelmente as empresas concorrentes a pedir concordata ou falência, e que após esses pedidos, serão compradas.

Um exemplo clássico desse tipo de atitude, foi a compra da Sadia pela Perdigão, que após a fusão passou a ser chamada de Brasil Foods, (BRF) em 2009 e que foi aprovada pelo CADE (Conselho Administrativo de Defesa Econômica).

Apesar de trazer malefício ao consumidor essa concentração de poder em uma só empresa, o Truste não é considerado ilegal, mesmo podendo descontrolar a economia de um país ou até mesmo mundial. Os americanos que são considerados reis do Truste, tratou de proteger sua economia editando uma Lei limitando o Truste chamada, Lei Sherman ante Truste.

10.5 HOLDING

Palavra inglesa que significa segurar.

A finalidade da Holding é controlar um grupo de empresas, detendo a maioria das ações, inclusive de empresas concorrentes, que em sua maioria são menores. Sendo majoritária nas empresas, qualquer decisão das empresas minoritárias,

sempre ficarão dependente das decisões do grupo de empresas que controlam o Holding. Dessa maneira, o Holding somente tomará decisões em seu favor.

Esse poderio que o Holding tem, pode leva-lo no momento que acharem oportuno, manipular o mercado, através de controle de algum produto com um único propósito, valorizar as ações das empresas do grupo e evitar a concorrência.

A forma comum de atuação do Holding é comprando ações ordinárias de empresas que estejam em ascensão quando são do mesmo ramo, ocasionando a não concorrência.

Um Holding conhecido mundialmente é a Coca Cola que sai comprando as empresas de refrigerantes em qualquer parte do mundo, quando começam a incomoda-la.

Aqui no Brasil, um Holding bastante conhecido é o grupo Silvio Santos que controla mais de 50 empresas, entre elas: Bancos, empresas de televisão, indústria cosmética, hotéis entre outras.

Para o país, o Holding não é benigno porque ele acaba impedindo o crescimento dessas novas empresas, que não farão investimentos para crescer, provocando com isso a perda de novos empregos, construções, serviços e indústria que foi barrado pelo holding.

Quem sai ganhando com isso é o Holding, porque não terá concorrentes e valorizarão as ações de suas empresas, devido a força financeira na bolsa de capitais.

11. EVASÃO FISCAL E ELISÃO FISCAL

11.1 EVASÃO FISCAL

A palavra evasão do latim *evasio*, tem na língua portuguesa certa igualdade, quando se faz algumas conotações significando ato de evadir-se, fuga, saída, escapada.

Em termos tributários, evasão tributária é o procedimento ou forma jurídica atípica ou anormal, onde o contribuinte tenta por todos os meios e maneiras, evitar, retardar ou até mesmo reduzir o fato gerador da obrigação tributária, com uma única finalidade específica, que é deixar de pagar o tributo, atrasando o seu pagamento ou pagando a menor, ou seja, é um ato ilícito (sonegação)

11.2 ELISÃO FISCAL

A elisão fiscal se caracteriza quando o sujeito passivo da obrigação tributária ou responsável, atua ao escolher entre as várias formas legais, a menos onerosa de recolher tributos.

Vale ressaltar que a escolha se deu de acordo com a lei, com o objetivo de diminuir o valor tributário de forma lícita. Porém, segundo a Lei Complementar nº 104/2001, parágrafo único, “ a autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. ”

Ainda sobre elisão fiscal, o STF já se manifestou que a conduta de quem, sem fraudar, adota interpretação da lei, capaz de reduzir sua carga tributária, não se confunde com a conduta criminosa prevista no artigo 1º da Lei 8.137/90.

12. SONEGAÇÃO FISCAL

Sonegação fiscal ocorre quando se oculta ou omite valores financeiros no momento da declaração de ganhos, com a finalidade de diminuir os impostos a serem pagos.

A sonegação fiscal também conhecida como evasão fiscal, se caracteriza no momento em que, informações são omitidas, não se emite notas fiscais ou há emissão de notas fiscais com valores irreais.

Segundo o portal Quanto Custa o Brasil e que criou o sonegômetro, a evasão de tributos, até o presente momento, fevereiro de 2019, a sonegação já ultrapassou a cifra dos R\$ 65 bilhões de reais.

12.1 TIPOS DE SONEGAÇÃO FISCAL

Os tipos mais comuns de sonegação fiscal são: meia nota, nota calçada, acréscimo patrimonial a descoberto e o mais utilizado o uso de laranja.

12.2 MEIA NOTA

Meia nota é quando se emite nota fiscal com valor menor que o valor real, onde o contribuinte informa um valor bem abaixo do real, para pagar menos impostos.

12.3 NOTA CALÇADA

A nota calçada se consoma quando se gera documentos fiscais adulterados, no preço ou na descrição da mercadoria

12.4 ACRÉSCIMO PATRIMONIAL

O acréscimo patrimonial ocorre quando o contribuinte deixa de declarar corretamente o aumento de patrimônio. Essa falta de informação é chamada de acréscimo patrimonial a descoberto.

12.5 USO DE LARANJA

O uso de laranja ocorre quando uma pessoa empresta ou tem o seu o nome ou a sua conta bancária usada para fazer negócios fraudulentos, escondendo a identidade de um terceiro, que é na verdade, o dono dos negócios.

A finalidade real do infrator é fugir do fisco e não ser identificado no caso de investigações policiais.

Os mais famosos casos de uso de laranja, está no caso da operação lava jato.

Segundo o Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional, a cada 10 horas são sonegados no Brasil R\$ 798 milhões de reais.

12.6 COMO EVITAR A SONEGAÇÃO FISCAL?

Há várias maneiras de se evitar a sonegação fiscal e entre elas estão:

- a) A contratação de um bom contador que entenda sobre legislação tributária que lhe permitirá tomar as devidas ações;
- b) Criar um planejamento tributário que permitirá acesso a benefícios fiscais como a elisão fiscal;
- c) Fazer a emissão de notas fiscais corretamente de todas as transações financeiras realizadas.

12.7 JUSTIFICATIVA

A carga tributária brasileira até 2017 segundo a Receita Federal, é de 32,43% que convenhamos é altíssima.

Essa é a mais usual justificativa dos sonegadores para prática do crime.

Apesar de todos saberem dessa absurda carga tributária, não se justifica usar isso como desculpa para burlar o fisco e conseqüentemente, o povo, já que são eles que sofrerão com a falta desses recursos que seriam aplicados em seus benefícios através das políticas públicas.

13. SANÇÃO PENAL TRIBUTÁRIA

13.1 O QUE É SANÇÃO?

Sanção é uma consequência direcionada a uma pessoa que cometeu ato contrário ao ordenamento jurídico. Ela é necessária não somente para punir o ato ilícito, mais também para inibir aquele que pretende fazê-lo como o não recolhimento do tributo devido.

Se não houvesse a sanção, os contribuintes não recolheriam seus tributos, e é por isso que a maioria cumpre com suas obrigações tributárias.

13.2 QUAIS SANÇÕES AS NORMAS PREVEEM?

As normas preveem sanções administrativas, políticas, tributárias e penais, que tem como finalidade ordenar os comportamentos sociais.

Como exemplo, se houver aumento de renda, deve-se pagar imposto de renda como consequência do aumento da renda. Caso não se faça o pagamento do imposto devido desse acréscimo de rendimentos, o contribuinte terá como punição, uma multa que será aplicada sobre o valor em percentuais a serem definidos pela Receita Federal.

13.3 SANÇÕES ADMINISTRATIVAS

As sanções administrativas só podem ser instituídas pela União, Estados, Municípios e Distrito Federal, sobre os tributos de suas competências.

A própria administração pública, depois de oferecer a denúncia, tem que respeitar o princípio do contraditório e da ampla defesa. Ela não depende da vontade do autor.

A punição administrativa não é o suficiente para diminuir a sonegação. Se o controle da fiscalização e arrecadação fossem eficientes, não se teria necessidade de aplicação de penas.

13.4 SANÇÕES POLÍTICAS

É quando o Estado faz alguma imposição ou limitação ao contribuinte, com única finalidade, obrigá-lo a pagar os tributos. Dentre essas medidas, podemos

destacar o bloqueio de emissão de nota fiscal, a suspensão ou cancelamento da isenção estadual, devido a uma inadimplência no pagamento de algum tributo ou mesmo a falta de entrega de alguma declaração. Essa forma de interdição em empresas para obriga-la adimplir o tributo, é vedado claramente pelo STF através da súmula 70 que diz: “é inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo”.

As sanções políticas são proibidas pelo STF, mas, os Estados continuam aplicando em completo desrespeito a decisão da Suprema Corte, com a finalidade de acelerar a arrecadação antes do auto de infração, sem oferecer o contraditório.

13.5 SANÇÃO TRIBUTÁRIA

É aplicada quando há um descumprimento de uma obrigação tributária prevista no ordenamento jurídico pelo contribuinte. Essa falta de cumprimento é chamada de crime fiscal.

Os crimes fiscais podem ser patrimoniais ou não patrimoniais.

Patrimonial, é quando há um descumprimento de uma obrigação tributária principal.

A não patrimonial é em razão do não pagamento de prestações positivas ou negativas referente à arrecadação e/ou fiscalização.

13.6 CLASSIFICAÇÃO DAS INFRAÇÕES TRIBUTÁRIAS

As infrações tributárias são classificadas em 3 classes.

1. Quanto a natureza;
2. Quanto a exequibilidade;
3. Quanto ao animus do agente.

13.7 QUANTO A NATUREZA

É quando não se observa a obrigação tributária principal que surge com o fato gerador (art. 113, §1º do CTN), ou obrigação acessória (art.113, §2º do CTN)

O objetivo desta obrigação é o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária que foi imposta. Ela é extinta com o simples pagamento das mesmas.

Já a obrigação acessória, é decorrente da legislação tributária, objetivando as prestações positivas ou negativas que estão previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, com a execução de atos que ajudem.

Como exemplo, temos a emissão de nota fiscal e a declaração de imposto de renda.

13.8 DE QUE FORMA PODERÁ SER COMETIDA A INFRAÇÃO

As infrações poderão ser cometidas de duas formas: comissiva ou omissiva.

Comissiva é quando o contribuinte pratica uma conduta contrária a prevista em lei fiscal, ou seja, mesmo tendo a norma proibido que determinada conduta seja realizada, o infrator não toma conhecimento da mesma e age de forma contrária.

A omissão, é quando um agente deixa de realizar algum ato que está obrigado por lei a fazer-lo, como deixar de cumprir com suas obrigações.

13.9 QUANTO A INTENÇÃO DO AGENTE

A intenção é classificada em objetivas e subjetivas.

Nas infrações objetivas, a vontade do infrator se torna pouco importante ao que está obrigado na responsabilidade tributária.

Um exemplo está o não pagamento de um imposto dentro do prazo legal.

Nas infrações subjetivas ocorre quando houve a intenção de cometer o ato infracional. Por exemplo, no caso em que o contribuinte intencionalmente omite informações na declaração do imposto de renda, com o objetivo de recolher menos impostos a pagar.

14. PRINCÍPIOS QUE REGEM AS INFRAÇÕES TRIBUTÁRIAS

Os princípios que disciplinam as infrações tributárias são:

- a) Princípio da Legalidade;
- b) Princípio do Contraditório e Ampla Defesa;
- c) Princípio da Retroatividade Benigna;
- d) Princípio da Interpretação Benevolente.

14.1 PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Este princípio que também conhecido como Princípio da Reserva Legal, diz que todo ato será permitido, salvo se houver previsão em contrário expressa em lei.

Ele foi instituído no artigo 5º, II, da CF.

Este princípio deixa claro que nenhum tributo será exigido ou aumentado sem que a lei o estabeleça. O mesmo vale para aplicação de multas fiscais oriundas de ato ilícito.

Segundo o art. 97, V do CTN, a lei é quem rege as penalidades, portanto, nenhuma autoridade administrativa interpretará a lei a sua maneira para cobrar qualquer multa.

14.2 PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA

Previsto no art.5º, LV da CF, é um direito do acusado para que possa defender-se.

Após determinada a pena através do lançamento, é obrigatório dar ao infrator o direito de defesa. A ele somente é aplicado às penalidades pecuniárias impostas, em lavratura de auto de infração.

14.3 PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA

Este princípio diz que nenhuma lei nova, ou seja, posterior a realização da infração, pode ser usada para agravar agrava-la. Porém, ela pode ser usada para beneficiar o infrator. Mas, há duas exceções quando observadas juntas:

- 1) Que as infrações não tenham sido por fraude;
- 2) Que não tenham sido fruto da falta de pagamento de tributo.

A mera presunção não impede que o contribuinte se beneficie com a nova lei. O Fisco é obrigado a comprovar a fraude ou a falta de pagamento do tributo.

14.4 PRINCÍPIO DA INTERPRETAÇÃO BENEVOLENTE

Previsto no art.112 do CTN, ele diz: se houver dúvida em relação a um ato praticado pelo acusado, a interpretação deverá ser mais favorável ao acusado.

O infrator não pode ser acusado quando há dúvida sobre seus atos.

15. PRISÃO POR DÍVIDA TRIBUTÁRIA

O Brasil vem adotando medidas que diretamente favorece o infrator, vejamos porquê.

A Lei 8.137/90 que define os crimes tributários, determina pena de reclusão de dois a cinco anos. Se condenado, o sonegador tem direito ao regime aberto, se for a regime semiaberto, ele terá 2 (dois) direitos que são:

- 1) A suspensão condicional da pena;
- 2) A substituição da pena por prestação de serviços a comunidade, salvo, se a pena foi superior a quatro anos.

A Lei 10684/03 que criou o Programa de Parcelamento Incentivado – PPI, em seu artigo 9º, § 2º, que diz que: “ o parcelamento do débito fiscal suspende a pretensão punitiva do Estado, e após os pagamentos, a punição será extinta”.

Essas leis beneficiam o infrator. A segunda Lei proíbe até que ele seja processado e condenado durante a vigência do acordo, pela justiça.

O STF decidiu que o crime tributário por ser material, só poderá ser caracterizado depois de esgotado as vias administrativas e com decisão do Tribunal de Impostos e Taxas, favoráveis ao Estado. Essa decisão também é compartilhada pelos demais Tribunais.

Devido a essa decisão do STF, os entes federados, adotaram leis proibindo que as suas Fazendas encaminhem ao Ministério Público – MP, as representações por crime contra a ordem Tributária como:

- a) Autos de infração;
- b) Cópias da lavratura e documentos que comprovem a infração penal tributária)

Antes do término do processo administrativo.

A súmula vinculante nº 25 do STF, declara por unanimidade, que a Lei 8.666/1993 (Sobre Licitações), é inconstitucional. Essa lei estabelece a possibilidade de prisão do devedor de tributo chamado de depositário infiel de débitos tributários.

(Depositário infiel, é aquele que não entrega a Fazenda Pública o valor retido). A caracterização são as declarações de pessoas físicas ou jurídicas, o processo administrativo concluído e os débitos inscritos em Dívida ativa.

Essa decisão da súmula citada, não retirou a infração por parte do retentor por apropriação indébita, porém, não é mais cabível a reclusão.

16.EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE

Em regra, a extinção da punibilidade nos crimes de sonegação fiscal é obtida com o pagamento do tributo antes do recebimento da denúncia.

A Lei 9.249/95 em seu artigo 34 diz: “Extingue-se a punibilidade dos crimes descritos na Lei 8.137/1990, como também na Lei 4.729/1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social inclusive acessória, antes do recebimento da denúncia.

Porém, o STF entende que, com a chegada da Lei nº10.684/2003, art.9º, §2º, revogou o dispositivo acima mencionado, permitindo a extinção da punibilidade, com o pagamento do tributo ou contribuição social, em qualquer fase do processo.

Art. 9º, §2º “ Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos neste artigo, quando a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos ou contribuições sociais, inclusive acessórias”.

Observa-se que o artigo acima não faz qualquer referência ao recebimento da denúncia ou quanto ao momento em que o pagamento integral do débito poderá ser efetuado, e, por conseguinte a extinção da punibilidade.

CONCLUSÃO

A questão tributária remonta desde o descobrimento do Brasil até os dias atuais.

Na época do descobrimento a cobrança era realizada in natura, onde se estabelecia um percentual de 25% de tudo que fosse extraído do país. Os comerciantes não reclamavam porque se favoreciam da falta de fiscalização. Com a chegada da família real houve um aumento considerável dos gastos para manutenção do reinado e com isso houve um aumento na cobrança de impostos, que também passaram a ser cobrados em moeda. Com esse aumento os produtores começaram a reclamar pois não achavam justo pagar mais somente para manter as mordomias da família real. Em consequência dos constantes aumentos dos impostos, aconteceu a Guerra dos Farrapos no Rio Grande do Sul, em que os produtores reclamavam dos altos impostos que estavam impedindo que eles concorressem de maneira igual com os produtores de países vizinhos : Argentina, Uruguai e Paraguai. Foi aí que começou a evasão fiscal por parte de muitos produtores.

O atual momento não está muito diferente do passado, o Brasil tem uma carga tributária de 32,43% segundo A Receita Federal, que convenhamos é altíssima. Essa alta taxa tributária vem ocasionado evasão fiscal por parte de muitos comerciantes, embora isso não se justifique pois não deixa de ser crime.

Segundo o Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional, a sonegação fiscal gira em torno de R\$ 1.915.200.000,00 (Um Bilhão, novecentos e quinze milhões e Duzentos mil reais) por dia.

Há motivos suficientes para que isso aconteça, e o principal é a falta de fiscalização por parte do poder público que depende desses tributos para aplicação de políticas públicas para melhoria da vida do seu povo, principalmente os mais pobres que são a maioria. Essa fiscalização quando não é feita que é o mais comum, é feita de maneira bem tímida pois na maioria das vezes o devedor é o grande financiador de campanhas eleitorais. Nos últimos meses nós temos vistos e ouvido falar unicamente da reforma da previdência que tirará direitos dos mais necessitados e nenhum dos mais abastados, sobre o pretexto que salvará o Brasil. Mas, em nenhum momento se houve falar da cobrança desses devedores que lapidam o

erário público e transmitem as responsabilidades para os mais pobres como se esses fossem os culpados.

Outro motivo que também aumenta a sonegação, são as decisões tomadas administrativamente somadas as decisões dos tribunais superiores que beneficiam diretamente o infrator em detrimento de pagamento do tributo. Isso se torna muitas das vezes até bom para eles sonegar. Além dessas decisões há um programa de parcelamento incentivado, onde o devedor parcela suas dívidas e após o pagamento total, ele estará livre de qualquer condenação.

No passado, se o infrator pagasse sua dívida antes do recebimento da denúncia, o crime de sonegação fiscal era extinto. Hoje, devido a uma decisão do STF, o infrator poderá pagar sua dívida tributária em qualquer fase do processo que terá sua punição extinta. Essa decisão veio premiar o infrator que sabe que não haverá prisão e eles pagam quando querem suas dívidas.

Quando não há seriedade por parte daqueles que são responsáveis pela fiscalização e cobrança dos débitos dos maus pagadores, o reflexo é visível, é só olhar para os mais desprotegidos os pobres que não tem uma saúde de qualidade, educação de verdade, segurança que dar segurança e saneamento básico que é o grande responsável por várias doenças, sob alegação dos governantes que não há dinheiro para realiza-las.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

MACHADO. Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário 38ª edição revista e atualizada. São Paulo: Malheiros Editores, 2017.

ANDREUCCI. Ricardo Antônio. Legislação Penal Especial. 12ª edição atualizada e ampliada. São Paulo: Saraiva jur, 2017.

www.PortalTributario.com.br acesso de 12/01/2019 as 09:34 hs

www.JornalContabil.com.br acesso dia 08/02/2019 as 09:03 hs

www.AmbitoJuridico.com.br acesso dia 08/02/2019 as 11:30 hs

www.Wiliampoletto.jusbrasil.com.br acesso dia 16/02/2019 as 11:00 hs

<http://enotas.com.br/blog/sonegaçãofiscal> acesso dia 21/02/2019 as 10:20 hs

www.ibet.com.br acesso dia 28/02/2019 as 08:44 hs

www.jusbrasil.com.br acesso dia 14 /03/2019 as 08:50 hs

