



**FANESE – FACULDADE DE ADMINISTRAÇÕES E NEGÓCIOS DE SERGIPE
NÚCLEO DE PÓS-GRADUAÇÃO E EXTENSÃO – NPGE
ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO FISCAL E PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO VIII**

ADEMIR DOS SANTOS GUIMARÃES

**INFLUÊNCIA DA CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA PARA EVASÃO FISCAL:
No Setor Varejista**

ARACAJU/SE

15 de agosto de 2014

ADEMIR DOS SANTOS GUIMARÃES

**INFLUÊNCIA DA CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA PARA EVASÃO FISCAL:
No Setor Varejista**

Artigo apresentado como pré-requisito parcial para conclusão da Metodologia dos Trabalhos Acadêmicos do Curso de Pós-Graduação em Especialização em Gestão Fiscal e Planejamento Tributário VIII da Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe - FANESE.

Avaliador: Msc. João Alves Carvalho Filho

Aracaju/SE

15 de agosto de 2014

INFLUÊNCIA DA CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA PARA EVASÃO FISCAL: No Setor Varejista

Ademir dos Santos Guimarães¹

RESUMO

O presente trabalho tem por finalidade abordar os efeitos da sonegação no setor varejista, em um país que grande parte do faturamento das empresas durante o ano calendário é reservado ao pagamento de tributos, o que torna mais difícil manter-se viva no mercado, visto que a carga tributária é um dos principais fatores que compõem custo final do produto. A alta carga tributária corrobora para um ciclo vicioso por parte dos empresários, pois, enquanto o governo aumenta a quantidade de tributos e majora alíquotas, o sujeito passivo reage inicialmente voltando-se para a prática do ato ilícito. São apresentadas as sanções penais e administrativas que o contribuinte pode sofrer ao ocultar fato gerador, deixando de contribuir com a administração pública, sendo que o tributo é a fonte de recurso para que o Estado desenvolva suas atividades. Foi feita uma abordagem do sistema tributário nacional para conhecer o que é tributo, citando os tributos e as competências de cada ente tributário. Observou-se também a necessidade de uma reforma tributária no nosso sistema brasileiro, para possibilitar que o contribuinte cumpra com suas obrigações tributárias e o próprio sistema tenha condições de obter informações eficazes dos recursos tributários arrecadados.

PALAVRAS-CHAVE: Sonegação fiscal - Contribuinte - Administração pública.

ABSTRACT

This study aims to address the effects of tax evasion in the retail sector in a country that most of their revenues during the calendar year is reserved for the payment of taxes, which makes it more difficult to keep alive in the market since the tax burden is one of the main factors that make the final product cost. The high tax burden corroborates a vicious cycle by entrepreneurs, for while the government increases the amount of taxes and rises rates, the taxpayer responds initially turned to the practice of unlawful act. Criminal and administrative sanctions that the taxpayer may suffer ceasing to contribute to public administration are presented, being that the tax is the funding source for the State to develop its activities. An approach of the national tax system was made to know what tribute is, by mentioning the taxes and the skills of each tax entity. It was also observed the need for tax reform in the Brazilian system, to enable the taxpayer to comply with their tax obligations and the system itself is able to achieve effective information of collected tax funds.

KEYWORDS: Tax evasion - taxpayer - Public administration.

¹ Bacharelado em Ciências Contábeis pela Faculdade AGES

1 INTRODUÇÃO

O Brasil apresenta uma das maiores cargas tributárias do mundo, com uma forma de tributação que sufoca as pessoas jurídicas e físicas a cumprirem com suas obrigações. A Constituição Federal prevê, em seu art. 145, a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios com competência para instituir os seguintes tributos: impostos; taxas e contribuição de melhoria. Logo, as espécies tributárias passaram de três para cinco modalidades, sendo inseridos empréstimos compulsórios e contribuições sociais no sistema tributário nacional.

A proposta desta pesquisa é mostrar as influências das obrigações principais e acessórias em nosso sistema tributário brasileiro na configuração dos crimes contra a ordem tributária. Esse tema tem sido discutido pela legislação sob o ponto de vista do que é legal ou ilegal, e das novas leis e decretos que surgem no cotidiano das atividades dos contribuintes, os quais, por sua vez, reclamam da quantidade de obrigações que precisam obedecer e dos custos que agregam nas atividades fins.

Ichihara (2006) preceitua que a obrigação tributária principal é o ato de pagar o tributo ou multa pecuniária com previsão em lei, já a obrigação acessória advém de fazer alguma coisa, por exemplo, escriturar livros, emitir notas fiscais etc. Também afirma que “a obrigação principal é sempre decorrente de lei. A obrigação acessória é decorrente de lei e da legislação tributária”.

A pesquisa propõe fazer uma análise do ciclo vicioso que se formou entre a relação de interesse do Estado e contribuinte. O objetivo principal deste trabalho é mostrar que a sonegação fiscal é como ferramenta negativa para gestão e sobrevivência das atividades das empresas.

Evasão Fiscal significa sonegação fiscal, um crime contra a ordem tributária que se manifesta pela ação ou omissão dolosa relativa ao não cumprimento real da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Segundo Martins (2002), manifesta-se o crime contra a ordem tributária o ato de suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório.

Essas manobras fraudulentas para suprimir ou reduzir os impostos vêm sendo praticadas mesmo antes de Cristo, quando já ocorriam cobranças

exacerbadas. A mudança no processo histórico no sistema tributário é que hoje o processo de tributação encontra-se legalizado e amparado pela Constituição.

Entre as passagens marcantes do processo histórico da tributação no país, podemos citar o governo de Getúlio Vargas, uma era de um regime autoritário e intervencionista. As bases fiscais do seu governo eram baseadas na arrecadação dos impostos internos como forma de intervir na industrialização nacional e reestruturar a base fiscal do sistema tributário nacional. Para Nami (2012), foi nesse período que “houve a delimitação, definida constitucionalmente, das competências das esferas federal, estadual e municipal”.

Entre as propostas atuais de intervenção do governo na economia, tivemos medidas de aperfeiçoamento do sistema tributário com a implantação do Sistema Público de Escrituração (SPED) e da Nota Fiscal Eletrônica. A finalidade é ampliar a atuação do fisco de forma integrada, seja na esfera federal, estadual e municipal. Nessa mesma época, foi retomada a discussão em relação à reforma tributária no governo de Luís Inácio Lula da Silva. Segundo Nami (2012), “o objetivo é o aprimoramento do sistema tributário nacional e, se possível, a unificação de tributos indiretos federais, estaduais e municipais em um imposto sobre valor agregado (IVA)”. A proposta era melhorar a eficiência da economia e eliminar a deficiência do sistema de tributação de tributos indiretos do país. Como se trata de um jogo de interesse político, a reforma tributária permaneceu em silêncio.

2 SONEGAÇÃO FISCAL

“A sonegação é caracterizada como toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou a retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal” [...] (OLIVEIRA, 2005, p.174).

Cometer crimes objetivando ganhar vantagens sobre os órgãos fazendários seria um grande erro da gestão tributária das empresas, que poderão sofrer sanções que podem prejudicar seu crescimento no mercado, uma vez que, cumprindo com suas obrigações fiscais e planejando a tributação da empresa, o retorno para o empresário significativamente será maior. Santos (2011) afirma que o

ilícito tributário leva o sujeito passivo a ficar “sob a sujeição de aplicação de penas pecuniárias, apreensões, perda de mercadorias ou sob sistema especial de fiscalização”.

É importante ressaltar que os ilícitos penais podem ser extintos a qualquer tempo com a ocorrência do pagamento do tributo e acessório. Para Santos (2011), a legislação pena tributária dá “maior relevância para o pagamento do crédito devido do que, propriamente, à repressão penal à conduta contrária à ordem jurídica como um todo”.

Os crimes efetuados contra ordem tributária obtêm um reflexo negativo a curto ou longo prazo aos empresários, visto que o governo cobrará todo o débito não pago e adicionará multas e juros. E quando as sanções recaem sob a atividade da empresa, fragilizam os recursos próprios para investir na atividade operacional, ou mesmo, impossibilitam aplicação das transações financeiras da entidade, seja para fins de compras de mercadorias, para contrato de licitação com os órgãos públicos ou mesmo para obtenção de empréstimos.

2.1 Evasão e Elisão Fiscal

Evasão fiscal consiste na verdadeira fraude fiscal na qual o agente se utiliza de manobras fraudulentas para suprimir ou reduzir os impostos. É uma ação desenvolvida conscientemente pelos contribuintes para não pagar o ônus tributário, uma vez que a partir do lançamento do tributo o sujeito passivo apresenta-se na obrigação de cumprir com suas obrigações principais ou acessórias. Uma ferramenta que mascara as informações declaradas ao fisco, causando distorções ao sistema tributário, a respeito da produção, vendas, consumo e trabalhos desenvolvidos pelas entidades jurídicas.

De acordo com Oliveira (2005, p. 170), “a evasão fiscal pode ser conceituada como toda e qualquer ação ou omissão tendente a elidir, reduzir ou retardar o cumprimento das obrigações tributárias”.

As organizações empresárias que desenvolvem suas atividades com base na ilegalidade objetivam processar lucros decorridos de sua atividade principal, com custo tributário zero ou reduzido. Um método ilegal aplicado, sem que se

permita pesquisar ou planejar outros métodos legais perante a legislação tributária que permitem reduzir o ônus tributário sem cometer atos ilegais e produz uma margem de segurança maior, no que diz respeito ao crescimento econômico, financeiro e sua permanência no mercado.

Segundo Young (2009), “entende-se por evasão fiscal aquele negócio jurídico efetuado de forma dolosa, com intuito de burlar o fisco, visando ao não pagamento da obrigação tributária, ou pagando com menor carga, porém, de forma ilícita”. Uma forma ilegal que, em curto prazo, demonstra para o empresário ser a melhor opção para gerenciar os negócios com maiores resultados rentáveis para a empresa.

Podem ser citados como exemplo de evasão fiscal vender ou receber mercadorias sem documentação fiscal; simulação de vendas interestaduais ou mesmo uma nota “calçada”, onde o valor da primeira se apresenta totalmente diferente das demais vias emitidas. Como também, em muitos casos os registros contábeis constam uma determinada quantidade de mercadorias e no estoque consta outra quantidade diferente do que foi registrado pelo setor contábil. Diante desses atos ilícitos, o sistema tributário tem dificuldade de mensurar o quanto pode ser arrecadado aos cofres públicos, diante das distorções de informações do contribuinte ao declarar os impostos reduzidos ou não pagos em relação ao que foi gerado.

Diferentemente da evasão fiscal, a elisão fiscal se apresenta como ato legal para a economia dos tributos, através da qual a entidade empresária vai se utilizar de falhas ou brechas contidas na Constituição Federal e na Legislação tributária para diminuir ou retardar o pagamento do tributo.

Ancorado nesse diálogo, FABRETTI (2007) afirma que “elisão fiscal é legítimo e lícito, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando de lacuna da Lei”. Então, sem dúvida é a melhor ferramenta que o contribuinte deve optar para planejar como vai estabelecer o cumprimento da obrigação tributária.

A elisão é desenvolvida através do planejamento tributário, adequando o contribuinte à melhor forma de tributação, executando-o em conformidade com os sistemas legais que possibilitem a redução de tributos ou alíquotas. Para OLIVEIRA (2005), “a elisão fiscal representa um conjunto de sistemas legais, cujo objetivo é a redução, postergação e, até mesmo, eliminação do recolhimento de tributos”.

2.2- Sonegação Fiscal é Vantagem Social e Empresarial?

Constitui-se o objetivo maior do Estado promover o bem social, por isso, no exercício de sua soberania, é atribuída a ele a prerrogativa de eliminar ou extinguir direitos individuais quando em conflito com os interesses coletivos, impor o cumprimento de leis de sua autoria e de exigir que os indivíduos lhe forneçam os recursos necessários para o desenvolvimento de suas atividades. Daí surge o Tributo.

Em tese, os recursos que ingressam aos cofres públicos através da gestão do Estado devem ser capazes de proporcionar a todos educação e assistência médica-hospitalar de qualidade, programas habitacionais acessíveis às classes mais pobres, segurança pública que funcione eficientemente, seguridade social eficaz e investimentos em infraestrutura, gerando empregos e melhor qualidade de vida à população.

É importante ressaltar que, no exercício do seu poder, o Estado necessita de meios materiais e pessoais para cumprir com seus objetivos institucionais, garantindo a ordem jurídica, a segurança, a defesa, a saúde pública e o bem estar social de todos. Para cumprir essas tarefas, que têm valor econômico e social, o Estado, por sua atividade financeira, precisa obter, gerir e aplicar os recursos indispensáveis às necessidades, que assumiu ou cometeu àquelas outras pessoas de direito público (OLIVEIRA, 2005, P. 49).

O Estado desenvolve suas atividades com os recursos financeiros arrecadados aos cofres públicos. Assim, com a prática da sonegação, a obtenção de recursos fica abaixo do real para atender às necessidades básicas da população, nem prestar serviços de qualidade à sociedade. Então, os serviços essenciais do estado perderão qualidade e quantidade de investimentos devidos, para reorganizar a sociedade e desenvolver o país, ou seja, quando o contribuinte deixa de cumprir com as obrigações tributárias, recaem os investimentos, serviços diretos do estado, que deixam de ser intensificados.

A prática ilegal dos contribuintes causa problemas no orçamento público para desenvolver atividades que atendam às necessidades da coletividade, já que é de responsabilidade da administração pública.

Segundo FABRETTI (2007), O tributo só pode ser exigido por lei (princípio da legalidade, art. 150, I, CF) e cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada. O Fisco só pode agir na forma e nos estreitos limites fixados em lei, sem o que haverá abuso ou desvio de poder.

Em relação às empresas que cometem crimes contra ordem tributária, há também sanções tributárias penais. Não são apenas de cunho penal, mas aos valores devidos ao fisco decorridos da não observância da legislação tributária.

É revisto no art. 337 – A, Código Penal, sanções penais ao contribuinte que pratica sonegação previdência:

- I – Omitir de folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciário segurados empregado, empresário, trabalhador avulso ou trabalhador autônomo ou a este equiparado que lhe presta serviços;
- II – Deixar de lançar mensalmente nos títulos próprios da contabilidade da empresa as quantias descontadas dos segurados ou as devidas pelo empregador ou tomador de serviços;
- III – Omitir, total ou parcialmente, receitas ou lucros auferido, remunerações pagas ou creditadas e demais fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias: Pena – reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos e multa.

Está previsto no art. 172 do Código Penal que as empresas, no decorrer de suas atividades, que promovem ou emitem fatura, duplicata ou notas de venda, em quantidade ou qualidade, ou a serviço prestado, de forma a sonegar tributos, estão sujeitos a pena-detenção de dois a quatro anos e mais multas. A mesma sanção incorrerá sob o contribuinte empresarial que falsificar ou adulterar a escrituração do livro de registro de duplicata. Em relação a esses aspectos, cometer crimes contra a ordem tributária com o objetivo de não pagar os tributos devidos torna-se uma vantagem irreal comparado com as punições penais e até mesmo o descrédito correspondente ao mercado empresarial. Quanto às sanções fiscais que o contribuinte pede sofrer, são as seguintes:

As penas pecuniárias fixam geralmente multa pelo descumprimento da legislação tributária. O fisco poderá apreender mercadorias em razão, por exemplo, de falta de notas fiscais, de ser proibida sua entrada em território nacional ou até pelo fato de que não houve o pagamento do tributo devido. Na perda de mercadorias, está deixa de ficar na posse do titular, pois, por exemplo, ela importa ilicitamente, em razão da vedação prevista na legislação. O contribuinte pode ficar sujeito a sistema especial de fiscalização,

como quando é reincidente na prática da infração tributária (MARTINS, 2009, p. 231).

Em relação à multa fiscal, decorre da falta de não observância da legislação tributária, podendo ser proveniente do não cumprimento do pagamento de tributo ou descumprimento da obrigação acessória. A multa fiscal tem por finalidade assegurar o cumprimento da legislação tributária perante sua natureza repressiva. Segundo MARTINS (2009), a multa fiscal será aplicada de forma retroativa, pois compreende aplicação da lei mais benéfica em matéria de penalidades.

Além disso, o contribuinte que deixou de pagar o tributo no prazo legal está sujeito ao pagamento de multa e juros de mora. Os juros de mora propõem compensar o fisco pela falta de pagamento de contribuição do tributo no prazo legal.

O sujeito passivo que deixar de apresentar a Declaração de Informação Econômico-Fiscal da Pessoa Jurídica (DIPJ) e a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (Inativas e SIMPLES), nos prazos fixados, ou que apresente com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declarações originais, no caso de não apresentação, ou apresentar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal, estará sujeito a multas.

As empresas privadas, sejam de pequeno ou grande porte, estão obrigadas a manter organizada toda sua escrituração, uma vez que o ciclo está se fechando com as quantidades de informação que elas precisam fornecer à receita.

O sujeito passivo usuário de processamento de dados deverá manter documentação técnica completa e atualizada do sistema, suficiente para autorizar sua autoridade [...] quer o legislador que o contribuinte mantenha à disposição do fisco uma espécie de manual de uso de sistema. Salienta-se que esta obrigatoriedade seja aplicada a todas as pessoas jurídicas que, de uma maneira ou de outra, utilizem processamento eletrônico de dados (PINTO, JOÃO ROBERTO DOMINGUES. 2011, p.745).

Percebe-se, diante das exigências referentes à quantidade de informações fiscais, que as entidades são obrigadas a emitir declarações padronizadas de acordo com as exigências de cada órgão fazendário, tornando um mecanismo contrário à cultura dos empresários que gostam de burlar a legislação para não cumprir as exigências nascidas junto com o foto gerador tributário.

Dependendo das condições econômicas, financeiras e operacionais da entidade, o descumprimento das obrigações com o fisco poderá afetar a sobrevivência da empresa no mercado. Pois além de afetar o caixa da empresa, a sua imagem também estará aos olhos do mercado, o que possibilitará perda de concorrência e desvinculação com os seus parceiros (fornecedor, cliente, governo, outros). Todos fazem parte da operacionalidade da organização e sobrevivência da mesma, ou seja, a dependência entre ambos é ampla e não tem como um empresário objetivar, ampliar e desenvolver seus negócios sem que atuem em conformidade com os preceitos legais e éticos. Então, almejar aumentar o faturamento advindo da atividade da empresa sem cumprir com as obrigações tributárias é um risco incalculável para vida da pessoa jurídica.

2.3 Fiscalização e Cruzamento de Dados

Na concepção de CREPALDI (2009), “todas as pessoas, naturais ou jurídicas, contribuintes ou não, inclusive as que gozam de imunidade tributária ou de isenção de caráter pessoal, são possíveis de prestar informações ou de serem fiscalizadas pela administração”.

Administração tributária diante do seu poder soberano tem autonomia para obter informações em relação aos bens, negócios ou atividade de terceiro.

Como está previsto no art. 197 Código Tributário Nacional:

- I – os tabeliães, escrivães e demais serventuárias de ofício;
- II – os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;
- III – as empresas de administração de bens;
- IV – Os corretores, leiloeiros e despachantes oficiais;
- V – os inventariantes;
- VII – quaisquer outras entidades ou pessoas que a lei designe, em razão de seu cargo, ofício, função, ministério, atividade ou profissão.

Este diploma legal estabelece a possibilidade de a administração pública obter informações bancárias ou financeiras do contribuinte quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal. Então, a fiscalização tributária deve

ter acesso aos dados da vida privada dos sujeitos passivos, visando investigação ou processo de natureza penal, sob a autorização do judiciário. Sendo que quebra de sigilo do sujeito privado é considerado meio de prova lícita contra o contribuinte que comete o crime contra ordem tributária somente quando for permitido por lei.

Ancorada nos preceitos legais, a autoridade administrativa tem autonomia para investigar o contribuinte. De acordo com o art.194 do CTN, “regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se trata a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação”.

Além dessas bases legais que permitem a fiscalização obter informações da vida tributária dos contribuintes, no interesse de arrecadar tributos, a receita federal, nos últimos anos, vem trabalhando com a ferramenta digital fiscal para que as informações sejam transmitidas pelas empresas em tempo real, buscando a uniformização do atendimento fiscal, desde que se tornou disponível a Internet para o desenvolvimento de atividades tributárias e contábeis nas organizações. Então, o fisco criou mecanismo como o SPED Contábil (Sistema Público de Escrituração Digital), com o objetivo de acompanhar todo registro de movimentação resultante da atividade operacional da empresa. Em qualquer movimentação feita pela empresa, seja compra ou venda, automaticamente nasce a obrigação de informar, através do sistema de informação, ao fisco, para que tenha conhecimento acerca de como está sendo processada a atividade em relação a sua transparência tributária.

O governo, com o propósito de avançar no que se diz respeito à relação entre o fisco e os contribuintes, instituiu o projeto do SPED (Sistema Público de Escrituração). Segundo YOUNG (2009), consiste na “modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias, transmitida pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos”.

O objetivo maior para o fisco em relação ao sistema digital é o fortalecimento do controle da fiscalização, uma vez que a troca de informações entre o contribuinte e o sistema administrativo tributário se encurta cada vez mais. A rapidez do acesso às informações é maior, possibilitando lutar com mais eficiência contra a sonegação fiscal, além de melhorar a qualidade das informações e redução dos custos administrativos da Receita Federal.

De acordo com YOUNG (2009), as pessoas obrigadas a adotar a Escrituração Digital são:

- 1 – Em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 01.01.2008, as sociedades empresárias sujeitas acompanhamento econômico-tributário diferenciado, nos termos da portaria nº 11.211, de 07.11.2007, e sujeitas à tributação do imposto de renda com base no lucro Real;
- 2 – Em relação aos fatos contábeis ocorridos a partir de 01.01.2009, as demais sociedades empresárias sujeitas a tributação do imposto de renda com base no Lucro Real.

Em relação à Escrituração Digital Fiscal, estão obrigados todos os contribuintes do ICMS ou do IPI. A dispensa dessa obrigação só é feita com autorização do fisco da unidade federada do contribuinte e pela Secretaria da Receita da fazenda.

3 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

A formação do Sistema Tributário Brasileiro se apresenta com o conjunto de tributo estabelecido no ordenamento jurídico, objetivando regulamentar a instituição e a cobrança dos tributos para que sejam efetivados de acordo com preceitos vigentes na Constituição. Assim, limita o Estado de tributar livremente e respeita a capacidade contributiva do sujeito passivo (o contribuinte), uma vez que o Estado, na condição de império, era rigoroso ao utilizar-se da tributação de forma ilimitada. Dessa forma, a soberania do estado se manifesta no momento de exigir dos contribuintes o pagamento dos tributos, sendo que a relação entre o Estado e os contribuintes é plenamente jurídica e não de poder.

O Código Tributário Nacional, em seu art. 3º, define tributo como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. O tributo compulsório significa dizer que é obrigatório, porém independe da vontade da pessoa de contribuir.

Nesse direcionamento, CREPALDI (2009) define que “tributo é receita derivada, compulsoriamente lançada e arrecadada pelo Estado, na forma da lei, em

moeda corrente ou em valor que por ela possa exprimir, sem contraprestação diretamente equivalente”, sendo que o montante recolhido pelo Estado é aplicado na execução de suas atividades que lhe são próprias. A finalidade primária do tributo é possibilitar recursos financeiros para o devido funcionamento do Estado.

A obrigação tributária se configura com a ocorrência do fato gerador onde o Estado, como figura de sujeito ativo, exige do sujeito passivo (contribuinte) a obrigação legal de pagar o tributo devido. O art. 113 da CTN define a obrigação tributária em principal e acessória. Então, a obrigação tributária é decorrente da previsão legal, independentemente da vontade do indivíduo. A vontade deste é irrelevante para o nascimento da obrigação tributária.

Segundo Martins (2006):

O fato de o contribuinte, por exemplo, não ter escrituração fiscal, não guardar documentos, importa em obrigação principal, em que o fiscal lavra multa pela ausência de escrituração ou de documentos, que é justamente a penalidade pecuniária (obrigação principal). O não-cumprimento da obrigação acessória representa o fato gerador de uma obrigação principal, que é multa. Na verdade, a obrigação principal seria mesmo o pagamento do tributo devido pelo contribuinte.

A obrigação tributária nasce a partir do fato gerador, que gera uma obrigação de fato do tributo em consequência do seu surgimento, surge também a hipótese de incidência, que está vinculada na ocorrência do tributo. Então, por exemplo, quando ocorrer a prestação de serviços, auferir renda e ter propriedade, nessas situações se estabelece o fato gerador. Para Fabretti (2009): “denomina-se fato gerador a caracterização da hipótese de incidência tributária prevista em abstrato na lei, que gera (faz nascer) a obrigação tributária”.

Quanto à base de cálculo, deve ser definida em lei complementar com muita clareza, sendo esta o valor pelo qual é aplicada a alíquota para encontrar o cálculo do montante do tributo. Logo, a alíquota, um elemento importante, também apontado na lei, possibilita, através do percentual estabelecido em lei, encontrar o valor do tributo gerado nas atividades do contribuinte. Segundo Crepaldi (2009), a base de cálculo e alíquota são elementos essenciais para a incidência do tributo. “Esses elementos se prestam a quantificá-lo. Isto é, verificar a quantidade devida ao fisco, bem como o contribuinte pode constatar o valor a ser pago, a título de tributo, ao sujeito ativo”.

3.1 Os Princípios Constitucionais Tributários

Os princípios são bases fundamentais do ordenamento jurídico, tendo um papel fundamental de informar, orientar as normas e interpretar. Diante disso, os princípios fazem com que as normas sejam aplicadas conforme os mandamentos da constituição.

- Princípio da Legalidade - Para que o tributo possa ser exigido deve estar previsto em lei, assim, esse princípio esclarece que não ocorrerá a incidência do tributo sem a determinação legal.

Segundo o art. 150, I, da Constituição Federal, “é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”.

- Princípio da isonomia tributária – Esse princípio estabelece a obrigatoriedade do agente arrecadador de tratar igualmente todos os contribuintes que se encontrem em situação econômica equivalente, assegurando a tributação do contribuinte de acordo com a capacidade do sujeito passivo de contribuir com justiça social.

Como prevê o art. 150, II, da Constituição Federal:

A lei, em princípio, não deve dar tratamento desigual a contribuintes que se encontrem em situação equivalente. Essa lei limita a União, o Estado, Distrito Federal e Municípios de instituir tratamento tributário desigual entre os contribuintes que se encontrem na mesma situação. Então, proíbe qualquer distinção de tratamento tributário em razão da ocupação profissional, função exercida ou denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

- Princípio da anterioridade – Como se refere o art. 150, III, da Constituição Federal, “esse princípio diz que nenhum tributo pode ser exigido no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que o instituiu ou aumentou como se refere”. Fica, então, vedado os entes tributantes cobrar os tributos antes de decorridos 90 dias da data de publicação da lei, sendo que, publicada a lei num exercício financeiro, o tributo só pode ser exigido no exercício seguinte. O objetivo da norma é evitar que o ente tributante edite lei

em 31 de dezembro e logo no dia seguinte passe a exigir o imposto de acordo com a nova regra, pegando de surpresa o contribuinte.

- Princípio da noventena - Antes de completar os noventa dias, data que haja sido publicado a lei que os instituiu ou aumentou, fica vedado aos entes tributantes exigir os impostos.
- Princípio da irretroatividade – A lei tributária só vale em relação a fatos geradores ocorridos depois do início da lei que os houver instituído ou aumentado, conforme o art. 150, III, a, da Constituição Federal, “União, o Estado, o Distrito Federal e Municípios não podem cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei”.
- Princípio da capacidade contributiva – Esse princípio está relacionado como princípio da isonomia, tratar os desiguais de modo desigual, ou seja, o tributo deve ser cobrado de acordo com as possibilidades de cada um.

3.2 Importância da Reforma Tributária

A Constituição Federal prevê à União, aos Municípios e aos estados competências para tributar respeitando os limites de cada esfera. Com desproporcionalidades de desenvolvimento das regiões e de locais, os entes competentes para tributar passaram a aderir o uso indiscriminado dos incentivos e benefícios fiscais para atrair investimentos produtivos. Como forma compensatória aderida pelos entes, gerou entre eles uma competitividade conhecida como “guerra fiscal”. Para Aguino e Brito (2012), a “guerra fiscal vem crescendo frente aos benefícios fiscais e financeiros que os estados concedem de forma generalizada às grandes empresas, para que se instalem em seu território”.

A “guerra fiscal” entre os estados federados provoca perdas de arrecadação para o país e conseqüentemente a sociedade deixa de obter benefício social. Observa-se que o modelo de administração tributária do país requer uma reforma, principalmente segundo Aguino e Brito (2012): “em especial no que diz respeito à tributação indireta dos estados e municípios”. O modelo de tributação

sugerido seria uma tributação sobre o consumo com maior e mais justa arrecadação sem majorar a atual carga impositiva.

Para o Conselho Federal de Contabilidade (2003), a reforma tributária, antes de tudo, é uma questão política, “a União, os Estados e Municípios farão as contas de ganhos e perdas, com os mínimos detalhes, antes de proporem ou aceitarem qualquer mudança nas regras atuais”. Como se percebe, o governo objetiva no processo tributário sempre obter vantagens sobre o contribuinte, verificando o que vai prevalecer ao Estado. No sistema tributário atual, os contribuintes clamam por uma reforma tributária que avalie a carga tributária que diminua o número de tributos e promova simplificação do sistema tributário.

Segundo Coelho (2012), o Brasil é o único país no mundo que tributa o consumo com “vários impostos, uns com repercussão jurídica obrigatória (ICMS E IPI) e outros com repercussão econômica consentida e até prevista na matriz insumos/ produtos [...], ISS, PIS, COFINS”.

A primeira proposta de reforma tributária no Brasil foi em 1996, quando já discutia sobre a excessiva carga tributária no país, que se expressava naquele momento com as políticas restritivas de juros altos e de crédito aberto, comprometendo a economia e aumentando no índice de desemprego.

O Brasil possui uma das maiores cargas tributárias do mundo, compostas por tributos, taxas e contribuições, onde em uma economia altamente competitiva, faz com que as empresas, principalmente as micro e de pequeno porte, trabalhem com uma política de preços baixos, o que muitas vezes não proporciona o retorno do capital investido na empresa, o que leva as entidades jurídicas se aproximarem, cada vez mais, da sonegação fiscal.

A finalidade da reforma tributária é impedir a ocorrência de déficit na economia do país, permitindo que as contas públicas entrem em equilíbrio e a economia fique estável na perspectiva de longo prazo. Com a reforma tributária, os tributos devem ser lançados de acordo com a capacidade contributiva dos cidadãos e das empresas. Sabe-se que a política estabelecida pelo governo nos últimos tempos, no que se refere à alteração tributária, movimenta-se para o aumento da arrecadação tributária com o consequente também aumento da carga tributária.

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade, o país encontra-se com um sistema tributário desregularizado, pois, enquanto o governo tenta elevar o nível de arrecadação com a pesada carga tributária, os contribuintes, por sua vez,

recorrem para informalidade, inadimplência e optam pela evasão fiscal. Isso impacta distorções no sistema tributário, uma vez que o governo não terá propriedade do volume de arrecadações ou mesmo conhecer o real valor do Produto Interno Bruto (PIB), que permite saber como se apresenta a riqueza do país no momento.

É importante ressaltar que, apesar do país possuir uma das maiores tributação do mundo, os serviços e bens oferecidos pela administração pública aos cidadãos encontram-se, sensivelmente, abaixo do arrecadado pelo fisco e oferecido à sociedade em termos de prestação de serviços, no que se refere ao investimento na saúde, investimento na educação, investimento em moradia e em segurança a todos que contribuem, direta ou indiretamente, para o crescimento do país.

4 CONCLUSÃO

O Brasil constitui um Sistema Tributário recheado de impostos, taxas e contribuições representando uma das maiores cargas tributárias do mundo, talvez pelo nosso e, ainda, Código Tributário, assim como nossa Constituição Federal, estão assemelhadas a uma colcha de retalho. Tudo isso é fator elementar para a existência da sonegação fiscal que se manifesta com omissão dolosa relativa ao não pagamento do tributo com o objetivo de obter vantagens sobre o Estado. Apesar dos princípios constitucionais limitarem o poder do ente tributante, a carga tributária incidente nas atividades das empresas ainda é muito alta.

Cabe informar ao contribuinte que existem técnicas eficientes de diminuir o custo fiscal da atividade da empresa e na maioria das vezes desconhecidas por empresários e gestores. O Planejamento Tributário é uma ferramenta de grande importância para os empresários, já que este tem por objetivo planejar todas as ações tributárias da empresa, de modo que o empresário possa analisar sua carga tributária, fazer projeções futuras e também procurar formas de diminuir o ônus tributário da atividade fim. Não é um procedimento tão simples, pois reque um gerenciamento muito organizado da contabilidade tributária da empresa, como também de profissionais especializados e que tenha conhecimento aprofundado da área tributária e da atividade fim da empresa.

A evasão fiscal não pode ser considerada a melhor alternativa para auferir vantagens financeiras, porém, estudos mostram que, enquanto não tivermos um Sistema Tributário simplificado em que os tributos devem ser lançados de acordo com a capacidade contributiva do contribuinte, esse ciclo vicioso continuará e o país, por sua vez, sofrerá um reflexo negativo sob a sua arrecadação.

Sabe-se que o tributo é a maior receita arrecada aos cofres públicos que financia as atividades do Estado. Assim, o maior fator negativo para a sociedade é que, com prática da sonegação, a obtenção de recursos fica abaixo do real para atender as necessidades básicas da população, nem mesmo, prestar serviços de qualidade à sociedade.

Com o propósito de inibir os crimes contra ordem tributária e flexibilizar as atividades da administração fazendária, o governo investe em sistemas informatizados com o propósito de avançar no que se diz respeito à relação entre o fisco e os contribuintes, e institui o projeto do Sistema Público de Escrituração Digital- SPED. Esse sistema permite uniformizar as informações e transmiti-las em tempo real ao órgão fazendário. A fiscalização sobre as atividades do contribuinte passa a ser mais eficaz com a informatização das informações, porém, não é suficiente para acabar com os crimes contra a ordem tributária.

O sujeito passivo requisita que o governo faça uma reforma tributária em nosso sistema tributário atual, os contribuintes clamam por uma reforma tributária que avalie a carga tributária, que diminua o número de tributos e promova simplificação do sistema tributário. Como se sabe, um projeto de reforma tributária em nosso país é estático, por depender do jogo de interesse político para que o projeto saia do papel, e, como nos últimos tempos o Brasil sofre em alguns setores econômicos, a tendência é que o governo procure arrecadar ainda mais para suprir esse déficit que influenciará em todos os setores econômicos. Revela-se que a ferramenta utilizada para controlar as mazelas na economia do país é a arrecadação tributária.

REFERÊNCIAS

AQUINO, Jorge Inácio de; BRITO Yasmin. Benefícios fiscais, guerra discal e reforma tributária no Brasil. **Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas**. Porto Alegre: Magister; São Paulo: Instituto Internacional de Ciências Sociais, V. 1, n. 32, p. 8-33, maio/junho, 2012.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. Tributação internacional – impostos indiretos. **Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas**. Porto Alegre: Magister; São Paulo: Instituto Internacional de Ciências Sociais, V. 1, n. 26, p. 50-60, maio/junho, 2012.

_____. Código Tributário (1966). In: **Vade Mecum**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

_____. Código Penal (1940). In: **Vade Mecum**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

_____. Constituição (1988). In: **Vade Mecum**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido et al. **Direito Tributário: Teoria e prática**. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

Conselho Federal de Contabilidade. **Reforma Tributária**. 2. ed. CFC, 2003.

FABRETTE, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

FABRETTE, Láudio Camargo et al. **Direito Tributário: Para os Cursos de Administração e Ciências Contábeis**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

ICHIARA, Yoshiaki. **Direito Tributário**: atualizado de acordo com as Emendas Constitucionais nº 3, de 17-3-93, 10, de 4- 3- 96, 12, de 15-8-96, de 22-11-97, 21, de 18-3-99, 29, de 13-9-00, 31, de 18-12-00, 32, de 11-9-01, 33, de 11-12-12-01, 37, de 12-6-02, 39, de 19-12-02, 40, de 29-5-03, 41 e 42, de 31-12-03, 44, de 30-6-04, 45, de 8-12-04 e 47, de 5-7-05. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, Sergio Pinto. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Atlas, 2002.

_____. **Manual de Direito Tributário**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARTINS, Ives Gandra da Silva apud SOUZA. Hamilton Dias. **Comentários do Código tributário Nacional**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2009

NAMI, BEATRIZ BIB. Breve histórico da tributação como forma de intervenção na indústria nacional e a função extrafiscal do tributo no ordenamento jurídico. **Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas**. Porto Alegre: Magister; São Paulo: Instituto Internacional de Ciências Sociais, V. 1, n. 34, p. 5-43, setembro/outubro. , 2012.

PINTO, João Roberto Domingues. **Imposto de Renda**: Contribuições Administradas pela Secretaria da Receita federa e Sistema Simples. 19. ed. Rio Grande do Sul: Conselho Federal de Contabilidade, 2011.

OLIVEIRA; Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributaria**. São Paulo: Saraiva 2005.

SANTOS, Paulo Ernani Bergamo dos. Os indícios de crime contra ordem tributária e o prazo para homologação do lançamento pelo fisco. **Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas**. Porto Alegre: Magister; São Paulo: Instituto Internacional de Ciências Sociais, V. 1, n. 27, p. 64-75, julho/agosto, 2011.

YOUNG, Lucia Helena. **Planejamento tributário**: Fusão, cisão e incorporação 5. ed. Curitiba: Juruá, 2009.

YOUNG, Lucia Helena Briski. **Sistema Público de Escrituração Digital**: Nota fiscal Eletrônica, Escritura Fiscal Digital, Escrituração Contábil Digital, E-Lalur e Central de balanços. Curitiba: Juruá, 2009.