

## OS EFEITOS DA SONEGAÇÃO FISCAL NAS POLÍTICAS PÚBLICAS

*Andreza Souza Nascimento dos Santos\**

### **Resumo**

Este estudo apresenta o tributo como principal meio de arrecadação pública e a sonegação fiscal como grande responsável pela falta de efetivação das políticas públicas, dando enfoque aos efeitos dessa prática ilícita. Os objetivos são demonstrar quais os efeitos da prática de sonegação fiscal no Brasil e analisar de que forma ela é combatida e esclarecer em que áreas/serviços são aplicadas as verbas provenientes da arrecadação de impostos pelo Estado, bem como esclarecer sua importância para o desenvolvimento do país. Para isso, o estudo utilizou o método dedutivo. Concluiu-se que o grande efeito da sonegação fiscal é o impacto negativo causado na sociedade como um todo, que impede o desenvolvimento do país nas mais diversas áreas. Além disso, a sonegação fiscal viola princípios constitucionais como a igualdade, a livre concorrência entre as empresas e a dignidade da pessoa humana.

**Palavras-chave:** Efeitos; Arrecadação; Sonegação fiscal; Políticas públicas.

## THE EFFECTS OF TAX EVASION IN PUBLIC POLICY

### **Abstract**

This study presents the tax as the main means of public collection and tax evasion as responsible for the lack of effectiveness of public policies, focusing on the effects of this illegal practice. The objectives are to demonstrate the effects of the practice of tax evasion in Brazil and to analyze how it is combated and clarify in which areas / services are applied the funds from the collection of taxes by the State, as well as to clarify their importance for the development of the parents. For this, the study used the deductive method. It was concluded that the great effect of fiscal evasion is the negative impact caused on society as a whole, which impedes the development of the country in the most diverse areas. In addition, tax evasion violates constitutional principles such as equality, free competition between companies and the dignity of the human person.

**Keywords:** Effects; Collection; Tax evasion; Public policies

\*Artigo recebido em 18/07/2016 e aceito para publicação em 25/08/2016.

---

\* Graduação em Direito pela Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe – FANESE.

## Introdução

Ao longo da história da tributação brasileira, o Brasil vem perdendo grandes investimentos em suas políticas públicas, tais como: educação, saúde, saneamento básico, transporte, moradia, entre outras que devem ser revertidas exclusivamente em benefício da sociedade, devido à infringência das normas de ordem tributária, por parte de uma parcela de contribuintes.

Isso porque, o tributo é hoje o principal meio de arrecadação pública; de “riqueza” do Estado. O montante arrecadado pelos vários tributos cobrados à população é aplicado nas mais diversas áreas responsáveis pela sustentação das despesas do país, para que se possa fornecer uma qualidade de vida digna aos cidadãos brasileiros. Em outras palavras, aquilo que o particular dispõe ao Estado em forma de contribuição, retirando de suas próprias finanças, é revertido futuramente ao próprio cidadão, por meio das políticas públicas fornecidas pelo Estado.

Desse modo, se o contribuinte compelido pelo Estado a efetivar uma obrigação de pagar pelos seus tributos não o faz, é certo que o governo, em consequência, não disporá de verbas suficientes ao oferecimento de serviços públicos de qualidade, necessários à população.

A prática recorrente de sonegar impostos no Brasil vem se mostrando um enorme desafio à ordem social e econômica, e os efeitos prejudiciais desse ato delituoso, apresenta-se como um desrespeito a toda a população que contribui devidamente com seus impostos para um país mais justo e digno.

Não há possibilidade de qualquer país sustentar-se no sistema globalizado de hoje, sem a implantação de políticas públicas de qualidade oferecidas pelo Estado. Porém, vários fatores são necessários para que isso se torne viável e um deles é impedir a prática de delitos contra a ordem econômica, em especial, a da sonegação fiscal.

É de total interesse aos acadêmicos de Direito e mais abertamente, a toda a parcela da população preocupada com o efetivo desenvolvimento e melhoria dos serviços públicos oferecidos pelo Estado, conhecer dos efeitos decorrentes do não

cumprimento das obrigações contributivas por parte daqueles que sonegam impostos.

Do mesmo modo, já que a pesquisa se dispôs a estudar a normatização dos crimes contra a ordem tributária e sua efetiva aplicação ao caso concreto, é, portanto, de grande relevância ao mundo jurídico, ao insurgir uma reflexão sobre a eficácia da norma em referência.

Por tudo o já exposto, tal tema se justificou devido à sua importância social, econômica e jurídica, já que a pesquisa teve o condão de demonstrar os malefícios causados à sociedade por aqueles que não cumprem com sua obrigação de promover o desenvolvimento do país através da contribuição tributária imposta pelo Estado, privando os cidadãos de usufruírem de seus direitos sociais.

Desse modo, o presente trabalho objetivou demonstrar qual a consequência social e política da prática de sonegação fiscal no Brasil, analisar de que forma é combatida e que tratamento é dado àqueles que praticam crimes contra a ordem tributária e esclarecer em que áreas/serviços são aplicadas as verbas provenientes da arrecadação de impostos pelo Estado e sua importância para o desenvolvimento do país.

Todo o estudo do tema foi realizado ,exclusivamente, por meio de pesquisa bibliográfica, além de possuir uma abordagem qualitativa, já que procurou identificar a natureza dos dados e interpretar o alcance do tema abordado. Para tanto, foi utilizado o método dedutivo, pois parte de uma ampla visão sobre os crimes contra a ordem tributária, além de abordar os conceitos de “políticas públicas”, até alcançar os efeitos da sonegação fiscal nessas mesmas políticas.

### **Crimes contra a Ordem Tributária : Sonegação Fiscal**

Antes de qualquer consideração acerca da sonegação fiscal propriamente dita, necessário se faz demonstrar a origem e significado do verbo *sonegar*. Para Deonísio da Silva (2014, p. 436):

SONEGAR do latim *subnegare*, negar, mas negar escondido, atando o feixe por baixo, variante de *subnectare*, acrescentar escondido. Passou a designar a ação de esconder os ganhos com o fim de pagar menos impostos. É do mesmo étimo de abnegar, negar, renegar, negativo e negativar, entre outros. Várias empresas que nada fazem

especializaram-se em vender notas fiscais a produtores culturais que a elas recorrem para obter verbas para seus projetos. Sua única atividade é vender notas fiscais para obter, não a elisão de impostos, que é legal, mas a evasão, que é crime.

Dito isto, analisar-se-á a partir desse ponto a sonegação fiscal como figura do Direito Tributário.

O crime de sonegação fiscal era definido pela antiga lei nº 4.729 de 1965, que trazia em seus incisos as condutas tipificadas e a pena respectiva. Vale lembrar:

Art 1º Constitui crime de sonegação fiscal:

I - prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;

II - inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;

III - alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;

IV - fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis.

V - Exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do imposto sobre a renda como incentivo fiscal. (Incluído pela Lei nº 5.569, de 1969)

Pena: Detenção, de seis meses a dois anos, e multa de duas a cinco vezes o valor do tributo.

[...] (BRASIL, 1965, não paginado)

Hoje, a lei nº 4.729/65 foi substituída pela Lei nº 8.137/90, que disciplina os crimes contra a ordem tributária em seu Capítulo I, porém não utiliza a expressão sonegação fiscal. Sobre isso, grande parte da doutrina, dentre a qual, Hugo de Brito Machado (2006, p. 490), defende que: “A Lei n. 8.137, de 27.12.1990, definiu os crimes contra a ordem tributária. Não utilizou o nome sonegação fiscal, mas definiu os mesmos fatos antes sob aquela designação, de sorte que se pode considerar revogada a Lei n. 4.729/1965.”

Inicialmente, em apertada síntese, pode-se dizer que o crime de sonegação fiscal se materializa na realização de um ato ou conjunto de atos praticados pelo contribuinte que tem a intenção dolosa de se eximir do pagamento de tributo devido ou de reduzir o montante dessa obrigação pecuniária. É como será demonstrado, a partir do estudo que se segue.

Para Ivan Machado e Matheus Brito Meira (2005), podem ser sujeitos ativos dos crimes contra a ordem tributária: o contribuinte, o substituto, o responsável e o terceiro estranho à relação tributária. Além disso, destacam que tais crimes jamais podem ser cometidos por pessoas jurídicas, mas sim pelos seus diretores, administradores, gerentes ou funcionários responsáveis, desde que tenham participação no ato de sonegação fiscal. Em contrapartida, destacam ainda que são sujeitos passivos destes mesmos crimes, a sociedade e o Estado (Administração Pública da União, dos Estados, Distrito Federal e Municípios).

No mesmo sentido, prelecionam Gamil Föppel e Rafael de Sá Santana (2005, p.45): “Não pode a pessoa jurídica ser sujeito ativo de crime contra a ordem tributária. Os delitos cometidos visando à supressão ou redução de tributo em favor da sociedade empresária deverão ser imputados aos seus diretores, administradores, gerentes ou funcionários responsáveis. [...]”.

O Art. 1º da lei vigente (Lei nº 8.137/90) é considerado crime material ou de resultado, já que é necessário que exista a supressão (eliminação) ou redução (diminuição do valor) de tributos ou contribuição social para que se configure o crime, mediante alguma das condutas especificadas em seus incisos (HARADA; MUSUMECCI FILHO; POLIDO, 2015). Essa consumação, segundo entendimento do Supremo Tribunal Federal - STF, depende do exaurimento da instância administrativa, ou seja, da constituição do crédito fiscal (HC 81.611/DF; HC 97.854/RJ – abaixo transcrito), sem a qual não há que se falar em crime, conforme se observa da Súmula Vinculante nº 24: “Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, prevista no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo.” (BRASIL, 2014, p. 1.942)

Ementa: HABEAS CORPUS CONTRA INDEFERIMENTO DE LIMINAR NO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO APÓS O RECEBIMENTO DA DENÚNCIA. VÍCIO INSANÁVEL. ORDEM CONCEDIDA. 1. A Súmula Vinculante 24 estabelece que “Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo”. 2. Instaurada a persecução penal em momento anterior ao lançamento definitivo do débito tributário, não há como deixar de reconhecer a falta de justa causa para a ação penal. 3. Circunstância que a jurisprudência majoritária do Supremo Tribunal Federal tem como “vício processual que não é passível de convalidação” (HC 100.333, Rel. Min. Ayres Britto, Segunda Turma). Precedentes: HC 97.118, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma; HC 105.197, Rel. Min. Ayres Britto. 4. Superação da Súmula 691/STF. 5. Ordem concedida, ratificada a liminar deferida, para anular o processo-crime instaurado contra o paciente. (HC 97853 / RJ – RIO DE JANEIRO. Rel. Acórdão Min.

ROBERTO BARROSO. Julgamento: 11/03/2014. Órgão Julgador: Primeira Turma do STF). (BRASIL, 2014, não paginado)

As condutas previstas no artigo em comento (Lei nº 8.137/90) são:

- 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 documento ou livro exigido pela lei fiscal;
  - III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
  - IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
  - V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.
- Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa. (BRASIL, 1990, p. 1506)

Já o artigo 2º, apesar de dizer que constitui crime de mesma natureza que o artigo 1º, não exige que haja o resultado para sua consumação e, por isso, não é necessário o exaurimento da via administrativa. Para se considerar crime e responsabilizar o criminoso por meio de ação penal, basta que haja a realização das condutas descritas em seus incisos, como por exemplo, no inciso I, em que a simples declaração falsa ou omissão de declaração sobre rendas, bens ou fatos a fim de se eximir do pagamento do tributo configura conduta criminosa passível de ação judicial, mesmo que não haja de fato a redução ou supressão do tributo devido. (HARADA; MUSUMECCI FILHO; POLIDO, 2015)

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza

- I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, 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, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas 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, 1990, p. 1506-1507)

Por fim, o Art. 3º da mesma lei, abaixo transcrito, traz hipóteses de crime funcional próprio, já que se insere na esfera da administração tributária. O inciso I

consoma-se caso os núcleos verbais do tipo (extraviar, sonegar ou inutilizar) acarretem no pagamento indevido do tributo. Já os incisos II e III consumam-se com a simples realização dos seus núcleos verbais, independentemente do resultado.(HARADA; MUSUMECCI FILHO; POLIDO, 2015)

Art. 3º Constitui crime funcional contra a ordem tributária, além dos previstos no Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 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; sonegá-lo, ou inutilizá-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 aceitar promessa de tal vantagem, para deixar de lançar ou cobrar tributo ou contribuição social, ou cobrá-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, 1990, p. 1507)

Necessário se faz mencionar que a real intenção da norma é forçar o contribuinte ao pagamento do tributo sonegado e não punir o infrator, a fim de proteger o erário público.

Trata-se de uma evolução normativa, conforme explicam Kiyoshi Harada, Leonardo Musumecci Filho e Gustavo Moreno Polido (2015), já que em 1995, por meio do art. 34 da Lei n. 9.249, foi introduzida a possibilidade de se extinguir a punibilidade nos crimes de caráter tributário, desde que o pagamento fosse realizado, antes do recebimento da denúncia. Já a lei nº 10.684 de 2003, batizada de “Refis II”, em seu Art. 9º, § 2º estabeleceu que caso o autor do crime de sonegação fiscal promovesse o pagamento do tributo reclamado, a qualquer tempo, estaria extinta sua punibilidade. Por fim, a lei 12.382, de 25 de fevereiro de 2011, em seu Art. 6º, trouxe alterações ao Art. 83 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, acrescentando alguns parágrafos, da seguinte forma:

Art. 6º O art. 83 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 1o a 5o, renumerando-se o atual parágrafo único para § 6º:

“Art. 83. [...]”

§ 1º Na hipótese de concessão de parcelamento do crédito tributário, a representação fiscal para fins penais somente será encaminhada ao Ministério Público após a exclusão da pessoa física ou jurídica do parcelamento.

§ 2º É suspensa a pretensão punitiva do Estado referente aos crimes previstos no caput, durante o período em que a pessoa física ou a pessoa jurídica relacionada com o agente

dos aludidos crimes estiver incluída no parcelamento, desde que o pedido de parcelamento tenha sido formalizado antes do recebimento da denúncia criminal.

§ 3º A prescrição criminal não corre durante o período de suspensão da pretensão punitiva.

§ 4º Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos no caput quando a pessoa física ou a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos, inclusive acessórios, que tiverem sido objeto de concessão de parcelamento.

§ 5º O disposto nos §§ 1º a 4º não se aplica nas hipóteses de vedação legal de parcelamento.

§ 6º As disposições contidas no caput do art. 34 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicam-se aos processos administrativos e aos inquéritos e processos em curso, desde que não recebida a denúncia pelo juiz.” (BRASIL, 2011, não paginado)

No entanto, ainda de acordo com Kiyoshi Harada, Leonardo Musumeci Filho e Gustavo Moreno Polido (2015), o entendimento predominante é o de que o pagamento da exação tributária, incluída ou não no regime de parcelamento, a qualquer tempo extingue a punibilidade. Esse é o atual entendimento do STF, conforme se observa do HC nº 116828/SP (Rel. Min. Dias Toffoli), abaixo transcrito:

EMENTA: HABEAS CORPUS. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. Tese não analisada pelo Superior Tribunal de Justiça. Impossibilidade de conhecimento pela Suprema Corte. Inadmissível supressão de instância. Precedentes. Não conhecimento do writ. Requerimento incidental de extinção da punibilidade do paciente pelo pagamento integral do débito tributário constituído. Possibilidade. Precedente. Ordem concedida de ofício. 1. Não tendo sido analisada pelo Superior Tribunal de Justiça defesa fundada no princípio da insignificância, é inviável a análise originária desse pedido pela Suprema Corte, sob pena de supressão de instância, em afronta às normas constitucionais de competência. 2. Não se conhece do habeas corpus. 3. O pagamento integral de débito – devidamente comprovado nos autos - empreendido pelo paciente em momento anterior ao trânsito em julgado da condenação que lhe foi imposta é causa de extinção de sua punibilidade, conforme opção político-criminal do legislador pátrio. Precedente. 4. Entendimento pessoal externado por ocasião do julgamento, em 9/5/13, da AP nº 516/DF-ED pelo Tribunal Pleno, no sentido de que a Lei nº 12.382/11, que regrou a extinção da punibilidade dos crimes tributários nas situações de parcelamento do débito tributário, não afetou o disposto no § 2º do art. 9º da Lei 10.684/03, o qual prevê a extinção da punibilidade em razão do pagamento do débito, a qualquer tempo. 5. Ordem concedida de ofício para declarar extinta a punibilidade do paciente. (HC 116828/SP – SÃO PAULO. Rel. Acórdão Min. DIAS TOFFOLI. Julgamento: 13/08/2013. Órgão Julgador: Primeira Turma do STF).(BRASIL, 2013, não paginado)

A sonegação fiscal, que também pode ser entendida como evasão fiscal e que resulta no não pagamento ou redução de tributos, não é meio lícito para que o contribuinte possa se proteger da carga tributária excessiva em nosso país, ao contrário da elisão, ou planejamento tributário consistente, realizada por várias empresas, por ser uma “economia de tributos”, quando não abusiva (LAKS, 2013).

Não se pode deixar de destacar a importante crítica de Roberto N. Sayeg (2002, p.15), acerca da sonegação fiscal: “Na origem, a sonegação é e nunca



deixará de ser um problema que possui uma dimensão ética, indissociável de uma racionalidade utilitarista voltada para a busca objetiva de bem-estar material a nível individual [...]”.

### **O Combate à Sonegação Fiscal: Medidas Preventivas, Repressivas e a Ideia da Educação Fiscal**

É sabido que o Brasil possui uma das maiores cargas tributárias em todo o mundo e que a arrecadação desses tributos tem destinação social. Apesar disso, os cidadãos brasileiros pagam em duplicidade, pois contribuem com altos impostos para obter do Estado: segurança pública eficiente, transporte público de qualidade e serviço de saúde e de educação satisfatórios, mas se vêem obrigados, por exemplo, a pagar plano de saúde, escola particular para seus filhos e segurança privada.

Isso se deve em grande parte àquela parcela da população que sonega seus impostos, prejudicando toda a coletividade, impedindo o desenvolvimento do país e até a geração de empregos. Logicamente, as pessoas em sua maioria se sentem insatisfeitas em retirar parte dos seus rendimentos para entregar ao Estado, direta ou indiretamente, já que o Brasil não tem uma política tão transparente de emprego dos recursos estatais.

No entanto, a solução não é, com certeza, deixar de arcar com suas obrigações fiscais, mas sim, promover uma melhor fiscalização aos órgãos públicos, participando efetivamente das decisões do governo, escolhendo com consciência seus representantes, a fim de exercer efetivamente a democracia que tanto se defende nesse país e que é enfatizada na vigente Constituição Federal de 1988.

O tão necessário combate à sonegação depende muito de uma gestão pública eficiente, até porque, infelizmente, parte dos criminosos está infiltrada na administração do governo, como grandes empresários e políticos corruptos.

Como meio de enfrentamento a todo o grupo de sonegadores, por vezes elitizados, existem as cobranças judiciais, chamadas de execuções fiscais, executadas por meio das Procuradorias da União, dos Estados e Municípios, conhecidas metaforicamente por “dentes do leão” e que não são órgãos de governo, mas sim, de Estado, formados por advogados públicos concursados e servidores públicos.

As procuradorias se revelam o grande instrumento de que o país dispõe para recuperar seu crédito tributário. No entanto, trata-se de uma carreira jurídica que não tem o suporte adequado para tornar mais efetiva essa cobrança de créditos. Isso porque, o número de procuradores no país é pequeno para a quantidade exorbitante de execuções fiscais em curso. Além disso, de uma forma geral, as procuradorias não contam com uma estrutura ideal de trabalho, nem com carreiras de apoio suficientes, mas mesmo assim, conseguem recuperar bilhões de reais aos cofres públicos, de acordo com dados do Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional - SINPROFAZ. Notadamente, o governo permite essa realidade e não tem interesse em transformá-la. Daí, repita-se, a necessidade de uma gestão pública eficiente.

Na opinião de Hélio Sílvio Ourém Campos (2011, p. 30), “[...] [falta] integração entre os órgãos públicos” e, para ele, é necessário que haja uma aproximação entre esses órgãos (auditorias públicas, procuradorias, Ministério Público, Poder Judiciário e polícias) e a sociedade, para que os cidadãos entendam que a cobrança de dívidas fiscais é um meio de redução da carga tributária daqueles que a pagam efetivamente.

Quanto à responsabilização criminal do sonegador de tributos como medida repressiva, observa-se que a Lei que disciplina os crimes contra a ordem tributária, traz previsão de punição administrativa (multa) e penal ao infrator, conforme permite a Constituição Federal de 1988 quando diz em seu Art. 5º, XXV que: “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário, lesão ou ameaça a direito”. No entanto, a punição no âmbito penal é medida excepcional, sendo aplicada aos atos mais gravosos, levando-se em conta as dimensões dos danos causados à ordem tributária, conforme salientou Paula Luciana da Silva Reis (2014).

Infelizmente, a impunidade é estimulada muitas vezes pela ausência de uma fiscalização eficiente, ainda de acordo com a opinião crítica de Hélio Sílvio Ourém Campos (2011, p. 29), que disse: “O grande fraudador não é tratado como criminoso. Logo, ele não se sente como tal.”

Acerca da responsabilização criminal do sonegador de impostos municipais, o procurador do município de Aracaju/SE, Matheus Brito Meira (2011), afirma que esta é ainda muito tímida nos municípios brasileiros, no sentido de que não há

estrutura nem interesse das administrações públicas municipais em combater a sonegação fiscal, já que necessitaria de uma força tarefa para realizar ações conjuntas entre o Ministério Público, os Agentes Fazendários e as Procuradorias Gerais dos Municípios.

Uma expressão dessas ações conjuntas é a formação de convênios realizados entre órgãos públicos, que facilitem o cruzamento de informações necessárias à identificação de práticas ilícitas por parte dos contribuintes de forma ágil e efetiva, visando assim responsabilizar criminalmente o sonegador. Trata-se, porém, de uma prática que ainda engatinha no país.

Diante desse quadro, visando reprimir essas práticas ilícitas, dolosas e abusivas, cria-se a ideia de educação fiscal, que capacita o cidadão a reclamar no momento oportuno, estimula a desenvolver o espírito comunitário, conscientiza da responsabilidade individual para com a coletividade e busca valorizar os tributos pagos. (GRZYBOVSKI; HAHN, 2006)

Importante a fala do professor, Waldir Aparecido Martins (2008, p. 5), quando diz: “A formação do cidadão responsável (pois sem responsabilidade não existe cidadania) é o caminho para se construir uma sociedade mais justa e humana”.

E completa, afirmando : A Educação Fiscal é um instrumento que, além de procurar melhorar a arrecadação de tributos nas diferentes esferas do poder, também prepara as novas gerações para a importante missão de administrar ou entender como é ou deve ser a administração pública. (MARTINS, 2008, p.6)

De acordo com a Secretaria da Receita Federal do Brasil, o Programa Nacional de Educação Fiscal - PNEF é “integrado pelos Ministérios da Educação, Receita Federal do Brasil, Secretaria do Tesouro Nacional, Escola Superior de Administração Fazendária - ESAF e Secretarias de Fazenda e de Educação estaduais”, que está disponível para a sociedade, cujo objetivo é levar ao conhecimento do cidadão a função do tributo, incentivá-lo a acompanhar a aplicação dos recursos públicos, entre outras coisas.

Nesse sentido, desde 2009, o SINPROFAZ vem divulgando a ideia de Justiça Fiscal no Brasil, com campanhas de conscientização tributária (como a denominada “Quanto custa o Brasil pra você”), defendendo a reforma tributária no

país, como medida de prevenção e repressão à corrupção e sonegação fiscal. Para isso, traz algumas propostas de simplificação da tributação brasileira que considera essenciais para tal.

Dentre elas, destacam-se a criação de um programa de Educação Fiscal, a ser incluído na grade curricular de todas as escolas de ensino fundamental e médio do país e, como mecanismo de combate à sonegação, propõe a reestruturação de órgãos como a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e a Advocacia-Geral da União, garantindo independência técnica aos seus membros e gestores, admitidos exclusivamente por concurso público.

Em 2013, em contraposição ao impostômetro, que mede a quantidade, em valor, de impostos arrecadados, o SINPROFAZ criou o sonegômetro, que é um mecanismo de aferição da sonegação fiscal que se utiliza de números oficiais da Receita Federal do Brasil para dar uma estimativa aproximada, em tempo real, da quantidade em dinheiro de tributos sonegados no país (SINPROFAZ, 2013, não paginado). O painel está disponível a qualquer cidadão para consulta, no site da campanha “Quanto custa o Brasil pra você”, criada pelo sindicato supracitado.

### **As Políticas Públicas**

Não há uma só definição do que seja política pública, no entanto, segundo Celina Souza (2006, p.24) “[...]definições de políticas públicas, mesmo as minimalistas, guiam o nosso olhar para o *locus* onde os embates em torno de interesses, preferências e idéias se desenvolvem, isto é, os governos.”

Num conceito simplificado e genérico, pode-se dizer que as políticas públicas se materializam por meio de um conjunto de ações desenvolvidas pelo governo, para atingir positiva e indiscriminadamente, toda a sociedade, a fim de garantir os direitos sociais amparados na Lei Maior.

Para Leonardo Secchi (2014), o termo políticas públicas trata do processo de construção e atuação das decisões políticas em seus conteúdos concreto e simbólico. Segundo ele, uma política pública é entendida como uma diretriz criada para que se possa enfrentar um problema público e por isso, para sua elaboração,

dois elementos são essenciais: a intencionalidade e a resposta a um problema coletivamente relevante.

Para melhor esclarecimento acerca da conceituação, na mesma obra referida acima, Secchi expõe alguns exemplos de políticas públicas já operacionalizadas no país em diferentes áreas:

Na área da saúde, existe o programa de distribuição de medicamentos gratuitos por meio do SUS (Sistema Único de Saúde); A instalação de UPP's (Unidades de Polícia pacificadora) em bairros carentes do Rio de Janeiro, na área da segurança pública; o programa do governo federal, Minha Casa Minha Vida, no setor de habitação; a Política Nacional de Resíduos Sólidos (Lei 12.305/2010), para a destinação final dos resíduos sólidos, entre outras políticas que são criadas a nível federal, estadual ou municipal, em áreas como educação, gestão, meio ambiente, emprego e renda, previdência social, planejamento urbano, economia, assistência social, cultura e esporte, ciência, tecnologia e inovação, infraestrutura e transportes.

Acerca das características e elementos principais extraídas dos diversos conceitos e modelos de políticas públicas, ainda se manifesta Celina Souza (2006), ao dizer que: esta é abrangente, não se limitando a leis e regras, sendo uma ação intencional com finalidades a se alcançar, que envolve vários atores com diversas decisões, apesar de se materializar por meio dos governos e que esta política é ação de longo prazo, embora tenha impactos no curto prazo.

Nesse sentido, Eloisa de Mattos Höfling (2001, p. 31) fala da implementação das políticas públicas e da responsabilidade do Estado, da seguinte maneira:

Estado não pode ser reduzido à burocracia pública, aos organismos estatais que conceberiam e implementariam as políticas públicas. As políticas públicas são aqui compreendidas como as de responsabilidade do Estado – quanto à implementação e manutenção a partir de um processo de tomada de decisões que envolve órgãos públicos e diferentes organismos e agentes da sociedade relacionados à política implementada.

A própria Constituição Federal vigente no país, traz elencados em seu Art. 3º, objetivos que podem ser reconhecidos como indicações às políticas públicas. Em outras palavras, de acordo com Leonel Ohlweiler (2007), as políticas públicas devem traduzir a intenção de fazer acontecer os objetivos da República Federativa do Brasil. Nesse sentido, Höfling (2001) diz que não se trata somente de oferecer “serviços” sociais, como por exemplo, educação, mais que isso, as ações públicas

devem se voltar para a construção dos direitos sociais. Sobre tais direitos, a Constituição Federal de 1988 dispõe expressamente em seu Art. 6º que: “São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados [...]”. Em razão dessa construção de direitos sociais, dever-se-á relacionar as políticas públicas, entendidas aqui como atos de governo, ao princípio constitucional da Eficiência (Art. 37, CF), introduzido expressamente na Carta Magna por meio da Emenda constitucional nº 19/98, por ser princípio essencial à Administração Pública.

Com isso, é preciso reconhecer que as políticas públicas são ações preciosas, no sentido de possibilitar que os cidadãos participem do desenvolvimento do país, cobrando uma boa administração pública, a fim de fazer cumprir os seus direitos sociais e os objetivos da República Federativa do Brasil, constantes expressamente na Carta Magna.

### **Arrecadação de Tributos e Efetivação das Políticas Públicas**

Necessário ao presente estudo se faz relacionar a arrecadação tributária nacional, com sua finalidade essencial, qual seja, proporcionar a efetivação de ações sociais nas diversas áreas, em prol da coletividade e na busca pelos direitos sociais amparados na Constituição Federal brasileira, que possibilitam a concretização do princípio basilar da dignidade da pessoa humana.

Como bem explicam Salette Boff e Ricardo Torques (2011, p. 4), “O Estado brasileiro, assim como a maioria das nações ocidentais, apresenta-se como Estado Fiscal, cujas necessidades financeiras são essencialmente cobertas por tributos”.

De forma cristalina, o doutrinador Sacha Calmon Navarro Coêlho (2005, p. 464) diz: “O tributo, em última análise, é uma forma de financiar o Estado. É a finalidade de todo tributo.”

E sobre essa finalidade, o autor ainda evidencia: “[...] Chega a ser truísmo dizer que os tributos têm finalidade. Todos, sem exceção, possuem uma finalidade. [...] Todos os tributos são pagos para satisfazer às necessidades do Estado (e, por extensão do povo).” (COÊLHO, 2005, p. 474).

Diante disso, a principal função dos tributos é a de preencher os cofres públicos com a finalidade de executar a função pública, devendo esta pautar-se pelo interesse público, conforme leciona Bandeira de Mello (2003), ressaltando um dos pilares da Administração Pública, qual seja: a supremacia do interesse público.

Rodrigo Ribeiro (2008, p. 7), em seu artigo, fala da natureza jurídica do tributo e sua relação com as despesas públicas, da seguinte forma: “[...] não mais cabe considerar irrelevante para qualificar a natureza jurídica específica do tributo a despesa pública ou, mais precisamente, a destinação legal do produto da arrecadação fiscal [...]”.

No mesmo sentido, tal autor diz que o tributo é considerado receita pública, ou seja, entrada de dinheiro nos cofres públicos, advindo do constrangimento sobre o patrimônio do particular. Em relação à sua destinação, escreve que a Constituição brasileira de 1988 definiu fins e programas de ação futura em inter-relação com a realidade social, passando a ser o tributo um instrumento de arrecadação destinado ao financiamento das despesas públicas (RIBEIRO, 2008).

Observa-se com isso que existe uma relação direta entre tributo e sociedade e que o entendimento predominante entre os doutrinadores é o de que o tributo serve especialmente para financiar o bem-estar da coletividade, sendo por isso, imprescindível o seu pagamento por parte dos cidadãos e o seu emprego correto por parte do gestor público.

É preciso conscientizar-se, portanto, que sem o pagamento dos tributos devidos não há que se falar no emprego do dinheiro público em serviços prestados com qualidade à população, independentemente de classe social e que, somente a partir dessa contribuição da sociedade será possível, com maior propriedade, dar o “segundo passo”, qual seja, a acirrada fiscalização das contas públicas e a responsabilização do gestor público que emprega incorretamente o dinheiro do povo.

Acerca da arrecadação de dinheiro proveniente de impostos, foi criado o impostômetro (idealizado pelo advogado tributarista Gilberto Luiz do Amaral, coordenador do Instituto Brasileiro de Pesquisas Tributárias - IBPT), que considera valores arrecadados pelas três esferas de governo: Federal, Estadual e Municipal, a título de tributos, como impostos, taxas e contribuições, incluindo multas, juros e

correção monetária, em tempo real. Todos os dados e estimativas são facilmente acessadas pelos contribuintes no site “www.impostometro.com.br”.

De acordo com dados do impostômetro, somente nos primeiros quatro meses do ano de 2015, foram arrecadados com impostos, mais de R\$ 566 (quinhentos e sessenta e seis) bilhões de reais, o que equivale à construção de mais de 41 (quarenta e um) milhões de salas de aula equipadas; ou a mais de 492 (quatrocentos e noventa e dois) quilômetros de estradas asfaltadas; ou à compra de mais de 7 (sete) milhões de ambulâncias equipadas; ou à contratação de mais de 42 (quarenta e dois) milhões de professores de ensino fundamental por ano; ou à construção de mais de 6 (seis) milhões de quilômetros de redes de esgoto.

De acordo com os organizadores do mencionado site, os valores de cada aquisição acima indicada foram obtidos, utilizando-se uma média nacional, por meio de pesquisa na internet junto às entidades que congregam os diversos setores.

Segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), somente no ano de 2011, o impostômetro registrou a marca de mais de 1 (um) trilhão de reais. No referido ano, o tributo de maior arrecadação foi o ICMS, com 20,9% do total, seguido da contribuição previdenciária para o INSS, com 17,26%. Além disso, destacou-se que a região Sudeste concentrou 64,19% da arrecadação total, seguida da região Sul, com 13,44%.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil dispõe eletronicamente, informações sobre qual o real destino do dinheiro público recolhido. Segundo o Ministério da Fazenda, o dinheiro pago pelos cidadãos em impostos é utilizado pelo Governo Federal, diretamente. Desse montante, parte é usada em programas de transferência de renda e de estímulo à cidadania, tendo como exemplos, o “Fome Zero” e o “Bolsa Família”. Outra parte é empregada em programas de geração de empregos e inclusão social, como o plano de reforma agrária, o plano de construção de habitação popular, o saneamento e reurbanização de áreas degradadas nas cidades. O restante fica a cargo da construção e recuperação de estradas, investimentos em infraestrutura, construção de portos, aeroportos, incentivos para a produção agrícola e industrial, segurança pública, pesquisa científica, cultura e esporte e defesa do meio ambiente.



## **Consequências da prática dos Crimes contra a Ordem Tributária : Sonegação Fiscal**

A constatação do doutrinador Hélio Silvio Ourém Campos (2011, p. 28) é de grande relevância a esse estudo e, portanto, deve ser destacada:

O contribuinte pobre, de classe média, o micro, o pequeno e o médio empresários, e também o grande empresário que opta pelo crescimento à custa da sonegação, justifica-se moral e socialmente com este argumento: não é irregular deixar de pagar tributos a um estado que presta poucos e ineficientes serviços públicos.

Esse pensamento é, sem dúvidas, preocupante em uma nação democrática de Direito. Como já foi dito, os sonegadores tentam justificar-se com a ideia de cidadãos injustiçados pela gestão pública ineficiente, mas o ponto inicial para uma mudança nessa situação é, justamente, o pagamento dos tributos devidos para que se possa dar subsídio ao governo de prestar serviços públicos de qualidade e posteriormente, não acontecendo assim, reclamar os direitos garantidos na Constituição Federal, cobrando dos representantes do governo, uma administração pública eficiente.

Afinal, ainda de acordo com Ourém Campos (2011), é desvio de dinheiro público, não somente utilizá-lo para fins privados, mas também impedir que ele ingresse nos cofres públicos por meio da sonegação fiscal.

Adentrando a discussão do quanto o país arrecada com a carga tributária e do que deixa a sociedade de usufruir por causa da prática da sonegação, e tomando por base ainda os dados do SINPROFAZ, por meio da campanha “sonegômetro.com”, que distribuiu panfletos informativos em vários órgãos fiscais do país, inclusive no Estado de Sergipe (anexo A), foi observado que somente no ano de 2013, as contas públicas contaram com um rombo de 415.100.000.000,00 (quatrocentos e quinze bilhões e cem milhões de reais), o equivalente a 10% (dez por cento) do Produto Interno Bruto nacional.

A revista Veja (2011, não paginado) publicou uma matéria editada por Beatriz Ferrari e Carolina Guerra, sobre o custo da sonegação para os cidadãos bons pagadores, da qual, deve-se destacar o seguinte trecho:

O rombo deixado pela sonegação traz efeitos nefastos para a sociedade [...]. Além disso, para custear as enormes despesas do estado gastador e cumprir as metas de superávit

primário - economia para reduzir o endividamento de longo prazo -, todo o esforço de arrecadação do governo recai unicamente sobre os bons pagadores deste país. Neste sentido, proteger o estado destes malfeitores pode ser entendido como uma política de justiça social.

Em 2014, o sonômetro registrou o alarmante valor estimado em mais de 500 bilhões de reais sonogados e, somente nos quatro primeiros meses do ano de 2015, fora registrada a quantia de mais de 160 bilhões de reais que os cofres públicos e, por extensão, a sociedade, deixou de receber em decorrência da sonegação fiscal.

Observa-se assim, que a cada ano, o número sonogado em reais só aumenta e quem paga essa conta é o cidadão de bem, honesto, que não é o dono de empresas fantasmas, nem possui conta bancária em algum paraíso fiscal. É aquele cidadão que paga seus impostos corretamente e espera receber uma contraprestação do Estado, por meio das políticas públicas.

No entanto, esse cidadão não recebe a contraprestação que espera e, com isso, não vê efetivados os seus direitos sociais. Como bem disse o Promotor de Justiça, Pedro Decomain, em campanha promovida pelo Ministério Público e intitulada de “Sonegação Fiscal é crime e mata”, o que se recebe da sonegação fiscal, por exemplo, é a morte de bebês em porta de hospital e de idosos desatendidos, é a morte de vítimas de latrocínio por falta de segurança pública e dos rios por falta de recursos para evitar o lançamento de efluentes e é a impossibilidade de uma vida digna para os que vivem nas ruas. Enfim, para o referido promotor, “a sonegação ajuda a matar a decência e a esperança na observância do princípio constitucional da igualdade”. (anexo C)

Ao contrário do que se acredita, a sonegação também não traz vantagens financeiras a longo prazo para as pessoas jurídicas que praticam o delito. Como exemplo, uma empresa que sonega impostos também vai morrendo aos poucos, haja vista o risco de desleixo nas contas e livros fiscais, já que, a curto prazo, a sonegação proporciona aumento em seu faturamento e isso gera um ciclo vicioso. A melhor solução nesse caso é o planejamento fiscal (já citado anteriormente como medida preventiva e visto como investimento necessário), onde é possível que a empresa consiga pagar seus impostos normalmente, sem que isso prejudique sua saúde financeira (STUDIO FISCAL, 2014).

Ainda segundo o estudo realizado pelo SINPROFAZ (2015, não paginado):

Se de um lado os cidadãos demandam dos respectivos Estados vários serviços coletivos, de outro, as pessoas jurídicas, fonte maior de geração de riqueza nas economias capitalistas, demandam melhores condições para produzir, menos impostos e regras tributárias mais simples em particular. A pressão competitiva, muitas vezes, induz à sonegação. Mas não só isso.

Acerca da consequência da sonegação para o agente público que a pratica, no âmbito civil, destaca-se a decisão judicial da 3ª Vara da Fazenda Pública do Distrito Federal, nos autos do processo de nº 2011011085400-0 (Ação Civil Pública ajuizada pelo Ministério Público do Distrito Federal e Territórios), que condenou um fiscal tributário à devolução do valor que foi acrescido ao seu patrimônio particular no período em que exercia a função de presidente do Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais – TARF, entre 2002 e 2005, à multa civil, entre outras penalidades. Cabe transcrever a parte dispositiva da sentença do Juiz Jansen Fialho de Almeida, proferida em 02 de abril de 2014:

[...] ACOLHO os embargos do MINISTÉRIO PÚBLICO para, sanando a mácula apontada e conferindo efeitos infringentes à sentença, condenar [...] também por incurso no art. 9º "caput" e inciso VII da LIA, nas penas do art. 12, I do mesmo diploma normativo a: (i) perda dos valores acrescidos ilicitamente ao patrimônio particular, no montante de R\$ 1.434.162,30 (um milhão quatrocentos e trinta e quatro mil, cento e sessenta e dois reais e trinta centavos) com correção monetária pelo INPC e juros de mora de 1% (um por cento) ao mês a contar do recebimento da quantia ; (ii) pagamento de multa civil no valor de R\$ 2.868.324,60 (dois milhões oitocentos e sessenta e oito mil trezentos e vinte e quatro reais e sessenta centavos) com correção monetária pelo INPC e juros de mora de 1% (um por cento) ao mês a contar da prolação desta sentença. Publique-se. Registre-se. Intimem-se. [...] (BRASÍLIA, 2014, não paginado)

Já no âmbito penal, para os crimes contra a ordem tributária, cometidos por agentes públicos, deve-se destacar parte do voto do ministro Gilmar Mendes, ao julgar o Habeas Corpus nº 84.965 de Minas Gerais, que decidiu pela possibilidade de o Ministério Público investigar os possíveis ilícitos e pela instauração da persecução penal, da seguinte forma:

Ocorre que, na hipótese dos autos, tenho para mim que não há que se falar na aplicação da jurisprudência firmada por esta Corte por ocasião do julgamento do HC 81.611/DF (...). Anoto que o procedimento investigatório foi instaurado pelo Parquet com o escopo de apurar o envolvimento de servidores públicos da Receita estadual na prática de atos criminosos, ora solicitando ou recebendo vantagem indevida para deixar de lançar tributo, ora alterando ou falsificando nota fiscal, de modo a simular crédito tributário. (...) No intuito de elucidar a excepcionalidade do caso, transcrevo trecho da manifestação do Ministério

Público do Estado de Minas Gerais: 'A hipótese dos autos não foge à regra, mas exige análise própria. Não se está tratando daquelas hipóteses em que o tributo é lançado e simplesmente o contribuinte desconsidera a sua obrigação tributária, aferindo-se facilmente o valor do débito fiscal. Os agentes engendraram uma união que, numa de suas formas de agir, simplesmente permitia a passagem de caminhões sem a submissão do dever de fiscalizar. Ora, esse modo de agir não permite o cálculo preciso do valor que se deixou de arrecadar, simplesmente porque sequer lançado restou o tributo. O instrumento de fraude não possibilitou ao Fisco conhecer da existência do fato gerador, como era o costume dos agentes. Assim, nessas circunstâncias, salvo as situações concretas em que a Fiscalização interceptou caminhões sem a devida fiscalização, ficou prejudicada a identificação dos valores, mas comprovado que não foram recolhidos. (...)' Com efeito, nos termos do que destacado pelo Ministério Público do Estado de Minas Gerais, a presente controvérsia não trata daquelas hipóteses ordinárias em que o contribuinte, mediante as condutas-meios descritas no artigo 1º da Lei nº 8.137/90, simplesmente suprime ou reduz tributo. Na espécie, há notícia de que os denunciados, dentre eles fiscais da Receita estadual, simplesmente ignorando o seu dever de agir, em conluio com policiais militares, advogados e um empresário, conceberam uma união que visava a possibilitar a passagem de caminhões sem que se procedesse à devida fiscalização, o que sequer permitia o lançamento do tributo. Nesse diapasão, sob todo o ângulo que se olhe, mormente diante do acervo documental acostado, plenamente razoável a instauração da persecução penal." (HC 84965 / MG – MINAS GERAIS. Rel. Acórdão Min.GILMAR MENDES. Julgamento: 13/12/2011. Órgão Julgador: Segunda Turma do STF). (BRASIL, 2011, não paginado)

Observa-se assim, que a sonegação fiscal pode ser vista como um mal social, pois provoca diversas consequências e atinge várias áreas da sociedade, além de ofender princípios constitucionais, como o da igualdade, da livre concorrência e da dignidade da pessoa humana, afinal, conforme leciona Celso Antônio Bandeira de Mello (1986, p.230):

Violar um princípio é muito mais grave do que transgredir uma norma. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo um sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão de seus valores fundamentais [...].

Resta claro que os princípios tem grande relevância no mundo jurídico e em qualquer área do Direito. No âmbito Tributário não é diferente, pois, conforme o próprio Código Tributário Nacional, art. 108 (2014, p. 721, grifo nosso):

Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará, sucessivamente, na ordem indicada:

- I – a analogia;
- II – os princípios gerais do Direito Tributário;
- III – os princípios gerais do Direito Público;
- IV – a equidade.

Desse modo, a mais concreta consequência decorrente da sonegação fiscal a ser destacada é, sem dúvidas, o impedimento da realização de programas sociais

por parte do governo, em benefício da população, independentemente de classe social, cor, sexo ou faixa etária, pois a falta de arrecadação tributária, em resumo, impede: o desenvolvimento do país, inclusive na esfera cultural e a efetivação dos direitos sociais e da dignidade da pessoa humana.

## **Conclusões**

O estudo demonstrou inicialmente que o crime de sonegação fiscal se materializa na realização de um ato ou conjunto de atos praticados pelo contribuinte que tem a intenção dolosa de se eximir do pagamento de tributo devido ou de reduzir o montante dessa obrigação pecuniária.

Acerca das práticas preventivas e repressivas, restou claro que se torna indiscutível o fato de que a carga tributária do Brasil é uma das maiores do mundo e, talvez, por possuir um sistema tributário tão complexo e por não haver interesse do Estado em investir nos órgãos de fiscalização, é que se faz tão difícil detectar a prática de crimes contra a ordem tributária e identificar seus autores.

O fato é que, apesar de alguns Estados, mesmo com poucos recursos, já se movimentarem nesse sentido, ainda são tímidos esforços para incrementar os instrumentos de combate a esses crimes, em especial o da sonegação fiscal.

Como bem deixa claro o Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda - SINPROFAZ (2015, não paginado):

É bem verdade que muitos Estados têm investido e sofisticado a estrutura de repressão aos sonegadores de modo a aumentar a probabilidade de detecção dos casos de sonegação. Entretanto, apesar dos esforços, algum nível de sonegação continua e continuará a existir em todos os países, até porque o aparato estatal necessário para descortinar cem por cento dos casos de sonegação seria tão custoso que inviabilizaria o próprio sistema tributário.

Demonstrou-se em seguida, que o termo “políticas públicas” não tem uma só definição, mas pode-se dizer que são ações desenvolvidas pelo governo para atingir, positiva e indiscriminadamente, toda a sociedade, a fim de garantir os direitos sociais amparados na Lei Maior, que possibilitam aos cidadãos participarem do desenvolvimento do país, cobrando uma boa administração pública por parte dos governantes. Para sua realização, a arrecadação tributária tem grande importância,

já que é a principal fonte de riqueza do país. No entanto, essa arrecadação não se dá do modo que deveria, já que a cada ano, o valor de impostos sonegados tem crescido consideravelmente.

Existe, portanto, uma relação direta entre os crimes contra a ordem tributária e a realização de políticas públicas por parte do Governo do país, pois, a falta de arrecadação tributária causada por condutas evasivas do contribuinte criminoso não permite que a população possa usufruir de programas sociais de qualidade.

Esse é o grande efeito da sonegação fiscal : o impacto negativo causado na sociedade como um todo, que impede o desenvolvimento do país nas mais diversas áreas, em decorrência do montante que deixa de entrar nos cofres públicos, o qual, pelo menos no campo do “dever ser”, teria como destino, o suprimento das necessidades básicas dos cidadãos, explicitadas e garantidas na Constituição Federal como direitos sociais.

Além disso, e não menos importante, outras consequências passam a existir, tanto para o autor do crime pessoa física (nas esferas administrativa e penal), quanto para a pessoa jurídica, conforme fora abordado.

Por fim, a sonegação fiscal também faz com que haja violação aos seguintes princípios constitucionais : igualdade, já que torna completamente desigual para os contribuintes o custeio das finanças públicas; livre concorrência entre as empresas, desprestigiando aquelas que pretendem conseguir seu espaço no mercado de forma honesta; e o princípio basilar da dignidade da pessoa humana, decorrente da não efetivação das normas programáticas presentes na Legislação e tão necessárias à garantia de uma vida mais justa e digna.

Ressalte-se que o presente estudo tem grande relevância não só para os estudantes de Direito, mas a toda parcela da população interessada em conhecer e combater a sonegação fiscal, que se torna cada vez mais frequente nos países, principalmente nos não desenvolvidos economicamente, pois traz uma reflexão acerca do sistema tributário a que se submetem todos os cidadãos e da importância de arcar com as obrigações contributivas em prol de um país mais equânime, que traga orgulho a quem nele vive.

## Referências

BRASIL. Código Tributário Nacional. **Vade Mecum Saraiva**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

\_\_\_\_\_. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Presidência da República. Brasília: Senado Federal, 1988. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao)>. Acesso em: 15 abr. 2015.

\_\_\_\_\_. Lei nº 4.729 de 1965. **Presidência da República**. Brasília, 1965. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/1950-1969/l4729.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/l4729.htm)>. Acesso em: 15 mar. 2015.

\_\_\_\_\_. Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. **Vade Mecum Saraiva**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 1.506-1.508.

\_\_\_\_\_. Lei nº 12.382, de 25 de fevereiro de 2011. **Presidência da República**. Brasília, 2011. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014)> Acesso em: 15 mar. 2015.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Súmula Vinculante nº 24. Súmulas Vinculantes. **Vade Mecum Saraiva**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 1.942.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Ementa: Habeas Corpus**. Brasília: STF, 2014. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/>>. Acesso em: 16 abr. 2015.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Ementa: Habeas Corpus. Crime contra a Ordem Tributária**. Brasília: STF, 2013. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/>>. Acesso em: 17 abr. 2015.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Ementa: Recurso Extraordinário com Agravo**. Brasília: STF, 2014. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28pol%EDticas+p%FAblicas%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/nbp95fz>>. Acesso em: 20 abr. 2015.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Habeas Corpus**. Brasília: STF, 2011. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=1899767>>. Acesso em: 29 abr. 2015.

CAMPOS, Hélio Silvio Ourém. **O poder da lei versus a lei do poder: a relativização da lei tributária**. Brasília: Centro de Estudos Judiciários, 2011.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Contribuições no Direito Brasileiro. Grandes questões atuais do Direito Tributário**. vol.9, p. 463-479, São Paulo: Dialética, 2005.

FERRARI, Beatriz; GUERRA, Carolina. **Sonegação impõe pesado custo aos bons pagadores**. Revista Veja. Abril, 2011. Disponível em: <<http://veja.abril.com.br/noticia/economia/sonegacao-impoe-pesado-custo-aos-bons-pagadores>>. Acesso em: 28 abr. 2015.

FÖPPEL, Gamil; SANTANA, Rafael de Sá. **Crimes tributários**. Rio de Janeiro: Jus Podivm, 2005.

GRZYBOVSKI, Denize; HAHN, Tatiana Gaertner. Educação fiscal: premissa para melhor percepção da questão tributária. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, out. 2006. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-76122006000500005&script=sci\\_arttext](http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0034-76122006000500005&script=sci_arttext)>. Acesso em: 19 out. 2014.

HARADA, Kiyoshi; MUSUMECCI FILHO, Leonardo; POLIDO, Gustavo Moreno. **Crimes Contra a Ordem Tributária**. 2. ed., São Paulo: Atlas, 2015.

HÖFLING, Eloisa de Mattos. Estado E Políticas (Públicas) Sociais. **Cadernos Cedes**, ano XXI, nº 55, nov. 2001. p. 30-41. Disponível em: <<http://scielo.br/pdf/ccedes/v21n55/5539>>. Acesso em: 13 abr. 2015.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. IBPT. **R\$ 1 trilhão de arrecadação de impostos, taxas e contribuições**. 2011. Disponível em: <<http://www.impostometro.com.br/documentos/pdf>>. Acesso em: abr. 2015

LAKS, Larissa Rodrigues. A evasão tributária do Imposto de Renda. **Revista de Estudos Tributários**, Porto Alegre, v.16, n. 93, p. 118-137, set./out., 2013.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 27. ed. Fortaleza: Malheiros, 2006.

MACHADO, Ivan Carlos Novaes; MEIRA, Matheus Brito. **Manual prático de combate aos crimes contra a ordem tributária**. Salvador: Ministério Público do Estado da Bahia, 2005.

MEIRA, Matheus Brito. Observações sobre os crimes contra a ordem tributária e a sonegação nos municípios. **Caro Gestor – Revista e portal da gestão pública**. Ano 2, 7.ed., ago./set. Salvador, 2011, p. 86-87.

MELLO. Celso Antônio Bandeira de. **Elementos de direito administrativo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1986.

\_\_\_\_\_. **Curso de Direito Administrativo**. 16. ed., rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2003.

OHLWEILER, Leonel. **A construção e implementação de políticas públicas: desafios do Direito administrativo moderno**. Verba Juris, ano 6, n. 6, jan./dez. 2007, p. 269-300. Disponível em: <<http://periodicos.ufpb.br/ojs/>>. Acesso em: 19 abr. 2015.



REIS, Paula Luciana da Silva. **Sonegação fiscal na responsabilidade tributária do cidadão contribuinte**. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XVII, n. 120, jan 2014. Disponível em: <<http://www.ambito-juridico.com.br/>>. Acesso em abr 2015.

RIBEIRO, Rodrigo. A relevância da destinação dos tributos para a determinação de sua natureza jurídica: uma nova perspectiva do art. 4º do CTN à luz da Constituição da República. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**. Minas Gerais, 2008. Disponível em: <<http://www.tce.mg.gov.br/revista.html>>. Acesso em: 23 ago. 2014

SECCHI, Leonardo. **Políticas públicas: conceitos, esquemas de análise, casos práticos**. 2 ed. São Paulo: Cengage Learning, 2014.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Ministério da Fazenda**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/EducaFiscal/textoiconedefaultasp.htm>>. Acesso em: 10 abr. 2015.

\_\_\_\_\_. **Ministério da Fazenda**. Programa Nacional de educação Fiscal. PNEF. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/EducaFiscal/pnef.htm>>. Acesso em: 28 abr. 2015.

SILVA, Deonísioda. **De onde vem as palavras: origens e curiosidades da língua portuguesa**. 17 ed. Rio de Janeiro: Lexikon, 2014, p. 436.

SINDICATO DOS PROCURADORES DA FAZENDA NACIONAL - SINPROFAZ. **A sonegação financia a corrupção**. Brasília. Disponível: <[www.quantocustaobrasil.com.br/artigos/a-sonegacao-financia-a-corrupcao](http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos/a-sonegacao-financia-a-corrupcao)>. Acesso em: 21 mar. 2015.

\_\_\_\_\_. **O Sonegômetro e a lavanderia Brasil**. Brasília. Disponível em: <<http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos/o-sonegometro-e-a-lavanderia-brasil>>. Acesso em: 20 abr. 2015.

SINDICATO NACIONAL DOS PROCURADORES DA FAZENDA NACIONAL – SINPROFAZ. **Sonegação no Brasil – Uma estimativa do desvio da Arrecadação do Exercício de 2014**. Brasília, mar. 2015. Disponível em: <<http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos/sonegacao-no-brasil%E2%80%93uma-estimativa-do-desvio-da-arrecadacao-do-exercicio-de-2014>>. Acesso em: 23 abr. 2015.

SOUZA, Celina. **Políticas Públicas: uma revisão da literatura**. Sociologias, Porto Alegre, ano 8, nº 16, jul/dez 2006, p. 20-45. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/soc/>>. Acesso em 20 abr. 2015.

STUDIO FISCAL. **Sonegação é resposta para corrupção?** [S.l.]. 2014. Disponível em: <<http://studiofiscal.jusbrasil.com.br/artigos/115507651/sonegacao-e-resposta-para-corrupcao>>. Acesso em: 28 abr. 2015.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO DISTRITO FEDERAL E TERRITÓRIOS. Terceira Vara da Fazenda Pública do Distrito Federal. Sentença. Ação Civil de improbidade administrativa. **Processo nº: 2011.01.1.085400-0**. Brasília. Publicação: 02/04/2014. Disponível em: <<http://tjdf19.tjdft.jus.br/cgi-bin/tjcg1?NXTPGM=tjhtml105&SELECAO=1&ORIGEM=INTER&CIRCUN=1&CDNUPROC=20110110854000>>. Acesso em: 28 abr. 2015.