

SONEGAÇÃO FISCAL NO BRASIL

Antônio Henrique Meira Mascarenhas¹

Erika Loureiro Borba²

Resumo: A arrecadação de tributos apresenta papel essencial pois, tem o objetivo de prover recursos para que o Estado seja capaz de atuar em prol do bem-estar da população. Para operacionalizar este ciclo, são tributadas pessoas jurídicas e físicas nas diferentes modalidades de impostos. Entretanto, a prática de sonegação de impostos no Brasil configura-se como um desafio de ordem econômica e social, uma vez que, inviabiliza a sustentação de diferentes políticas públicas pelo Estado. Desta forma, este estudo realizado a partir de uma metodologia bibliográfica da literatura teve o objetivo geral de discutir sobre a prática da sonegação fiscal no Brasil. A sonegação fiscal configura-se na atualidade para as fazendas públicas como um dos principais problemas que são enfrentados, podendo ser caracterizada doutrinariamente, como um tipo de crime que é omissivo próprio sendo consumado como delito o não pagamento dentro do prazo do tributo devido a fazenda pública. O combate à sonegação no Brasil é visto por muito como frouxo, uma vez que, considera o pagamento em qualquer fase como um fator que considera a extinção da punibilidade, e por também considerar que o parcelamento como causa suspensiva da exigibilidade da punibilidade. Concluiu-se que, diante de todas essas questões assume grande a importância da realização de algumas ações, como por exemplo, maior transparência governamental de forma a favorecer maior confiabilidade aos contribuintes; reestruturação do sistema tributário brasileiro, tornando-o mais equitativo e com menor complexidade, promover a reestruturação da Receita Federal e sistematizar a atuação de órgãos públicos para combater a sonegação fiscal.

Palavras-chave: Sonegação. Políticas Públicas. Tributação.

Introdução

A partir da promulgação da Constituição Federal de 1988 puderam ser observados alguns avanços em relação ao sistema tributário brasileiro, destacando-se o art. 145, que determinou que a União, Estados, Distrito Federal e os Municípios podem instituir alguns tributos, entre eles as taxas, impostos e contribuições para a melhoria, cabendo ainda a União, conforme definido no art. 148 a instituição de empréstimos compulsórios, e contribuições especiais abordadas no artigo 149. Vale destacar que a partir da instituição do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e

¹ Graduando em Direito pelo UNIPTAN
E-mail: anthenrique0@hotmail.com

² Professora do Curso de Direito no UNIPTAN
E-mail: erika.borba@uniptan.edu.br

Serviços (ICMS), os Estados passaram a possuir uma maior autonomia financeira, sendo este imposto um dos seus maiores geradores de caixa (Lacerda, 2019).

Destaca-se a atuação do Estado junto a sociedade e a necessidade de prover serviços públicos, garantias jurídicas e institucionais e, para isso, é necessária a disponibilidade de recursos financeiros. Com isso, a arrecadação de tributos apresenta papel essencial pois, tem o objetivo de prover recursos para que o Estado seja capaz de atuar em prol do bem-estar da população. Para operacionalizar este ciclo, são tributadas pessoas jurídicas e físicas nas diferentes modalidades de impostos (Menezes, 2014).

Entretanto, a prática de sonegação de impostos no Brasil configura-se como um desafio de ordem econômica e social, uma vez que, inviabiliza a sustentação de diferentes políticas públicas pelo Estado. Com isso, evidencia-se a relevância da realização de estudos que discutam essa prática, uma vez que, auxiliam e estimulam uma maior discussão sobre o tema, o que irá favorecer a identificação e a implementação de diferentes ferramentas que sejam capazes de inibir a prática de crimes contra a ordem econômica, principalmente, a sonegação fiscal (Pereira et al., 2022).

Diante do exposto surge o seguinte questionamento: qual a o impacto da prática de sonegação fiscal no Brasil? Com isso, este estudo apresenta como objetivo geral discutir sobre a prática da sonegação fiscal no Brasil. Os objetivos específicos foram discorrer sobre o Sistema Tributário Nacional, abordar sobre a sonegação fiscal no Brasil e seus impactos além de discutir sobre o crime de sonegação fiscal no Brasil.

A metodologia deste estudo consistiu-se de metodologia bibliográfica, de forma a possibilitar o levantamento do referencial teórico e normativo para sua execução. Utilizou ainda para se chegar à conclusão, o método dedutivo. Quanto ao método de elaboração não utilizando de critérios sistemáticos e explícitos no processo de busca e análise crítica da literatura. Destaca-se que neste tipo de estudo não é necessário esgotar as fontes de informações (UNESP, 2015).

Após a apresentação da contextualização, problematização, objetivos e justificativas passou-se ao referencial teórico, constituído em três partes que visam discorrer sobre aspectos importantes relacionados ao tema e que irão auxiliar em uma melhor compreensão sobre a prática de sonegação fiscal no Brasil.

1 Sistema Tributário Nacional

Na atualidade, o tributo pode ser considerado como o principal meio de arrecadação pública e, na busca para garantir uma qualidade de vida adequada aos brasileiros, o valor arrecadado é investido em diferentes áreas do país, ou seja, o que é pago pelo cidadão é revertido em seu benefício a partir dos serviços públicos que são ofertados pelo Estado (Pereira et al., 2022).

Conforme o Código Tributário Nacional de 1996 (CTN), Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios, em seu artigo 5º, 77º e 81º os tributos podem ser de competência da União, Estados e Municípios e são classificados em cinco espécies sendo elas os impostos, as taxas, as contribuições de melhorias, contribuições especiais e os empréstimos compulsórios. Destaca-se, que os tributos são originados a partir de relações monetárias e comerciais e possuem os seus valores calculados por meio de aplicação de alíquota conforme estipulado pela Constituição Federal (Lacerda, 2019).

Desta forma, no quadro 1, foram apresentadas as principais características dos tributos, conforme a CF de 1988 e/ou o Código Tributário Nacional,

Quadro 1 - Principais características dos tributos, conforme a CF de 1988 e/ou CTN

TIPO DE TRIBUTO	CF DE 1988 / CTN
Impostos	CF/1988, art. 145 § 1º — Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.
Taxas	CF/1988, art. 145, II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.
	CTN, art. 77 – A taxa tem por fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.
Contribuição de melhorias	CTN, art. 81 - A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Contribuições especiais ou parafiscais	CF/1988, art. 149 - Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.
Empréstimos compulsórios	CF/1988, art. 15 - somente a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimos compulsórios: I — guerra externa, ou sua iminência; II — calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis; III — conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo. Parágrafo único. A lei fixará obrigatoriamente o prazo do empréstimo e as condições de seu resgate, observando, no que for aplicável, o disposto nesta Lei.

Fonte: (elaborado pelo autor).

Destaca-se que, no Brasil, cada ente público possui o poder de tributar e cobrar impostos em suas áreas de abrangência que são previamente definidas. Desta forma, em relação aos impostos e sua competência para arrecadação estes apresentam definição especificamente, nos artigos 145 e 155 da Constituição Federal. O art. 145 define que Estados, Municípios e Distrito Federal podem instituir tributos em conformidade com a área de abrangência. O art. 155, discute exclusivamente sobre os impostos que são de competência do Distrito Federal e Estados, sendo eles o ITCD (transmissão “causa mortis” e doação, de quaisquer bem ou direito), IPVA (Imposto sobre a propriedade de veículo automotor) e o ICMS (Imposto sobre circulação e mercadoria e serviço) (Menezes, 2014).

Ainda sobre as competências, conforme o artigo 153 Seção III da CF de 1988, compete a União (art. 153),

I – importação de produtos estrangeiros; II – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; III – renda e proventos de qualquer natureza; IV – produtos industrializados; V – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; VI – propriedade territorial rural; VII – grandes fortunas, nos termos de lei complementar (CF, 1988).

Conforme Sousa (2020), no Brasil, o sistema possui o foco na tributação do consumo e segue uma lógica que está relacionada a necessidade do tesouro nacional. São diversos tributos em diferentes esferas federativas sendo estes regidos por uma legislação específica, que demanda para sua manutenção um elevado custo para contribuintes e para o Estado.

1.2 Sonegação Fiscal no Brasil

A princípio, a sonegação fiscal se trata de um termo que é multifacetado podendo ser estudado por diferentes áreas do conhecimento e sob diversos pontos de vista, desde a área administrativa até como atos que são considerados ilegais pela Constituição Federal. Nesse sentido, a área do Direito é responsável pela proposição de medidas jurídicas, a área da Contabilidade e da Administração são responsáveis em auxiliar indústrias e empresas no planejamento adequado para que sejam capazes de cumprir adequadamente com as suas obrigações com o Fisco, já a área da economia busca identificar e estudar as diferentes ferramentas e mecanismos que sejam capazes de desestimular o agente sonegador (Clemente, 2016).

Conforme Sousa (2020), a sonegação fiscal, pode ser definida como a ocultação ou a omissão de valores/bens financeiros no momento da declaração dos ganhos, e pode ser considerada como uma prática recorrente no país. Maioritariamente, quem sonega impostos são as empresas, sempre visando obter mais lucros. Cabe ressaltar que a prática da sonegação fiscal se configura como uma considerável perda para o país, especialmente para a população mais vulnerável, uma vez que, depende da formulação e da manutenção de políticas públicas.

Também é importante destacar que, o crime de sonegação fiscal se configura como um desequilíbrio ao que se refere a concorrência do setor privado pois, as empresas que praticam crimes contra ordem alcançam vantagem em relação as que cumprem adequadamente com as suas obrigações com o fisco pois, podem repassar para seus produtos a economia obtida pelo não pagamento de tributos, tornando a competição no mercado injusta (Teixeira, 2020).

Desta forma, pode-se inferir que a sonegação fiscal configura-se na atualidade para as fazendas públicas como um dos principais problemas que são enfrentados, podendo ser caracterizada doutrinariamente, como um tipo de crime que é omissivo próprio sendo consumado como delito o não pagamento dentro do prazo do tributo devido a fazenda pública (Bueno *et al.*, 2017).

Segundo Teixeira (2020) a economia no pagamento de tributos pode ocorrer de duas formas, pela elisão ou pela evasão fiscal podendo ser diferenciadas a partir do marco temporal do fato gerador. A evasão e fraude por sua vez, pode ser considerada como uma conduta ilícitas, adotando meios fraudulentos, entre eles a falsificação de documentos, visando não arcar com as obrigações tributárias da forma

correta. Já a elisão ou economia fiscal trata-se de uma conduta lícita, realizada de maneira menos onerosa e que ocorre dentro dos limites da lei.

Podem ser citados como fatores que favorecem a sonegação de impostos no Brasil, o quantitativo de espécies tributárias assim como a complexidade do sistema tributário nacional, sendo estes muitas vezes não considerados pelos contribuintes como essenciais. Outro fator relevante refere-se ao fato que a população, de uma maneira geral, não vê o Estado como um bom administrador dos impostos arrecadados considerando-o ineficaz em atender adequadamente as reais necessidades da população (Sousa, 2020).

Os crimes de sonegação fiscal no país ocorrem de diferentes formas podendo ser citadas como as mais frequentes aquelas que são praticadas pelo setor industrial pelas empresas de diferentes portes e setores destacando-se a compra de notas fiscais; meia nota, distribuição de lucro disfarçadas e doações irregulares (Rangel; Figueiredo Júnior, 2022).

Os autores ainda discutem que, no Brasil, também são apresentadas como justificativas para a sonegação fiscal a deficiência presente nas três esferas do poder, que incluem fatores relacionados a descontinuação administrativa, falta de segurança e despreparo dos agentes do fisco, desvio de recursos materiais e humanos além da ineficaz cobrança e aplicação de penalidades (Rangel; Figueiredo Júnior, 2022).

1.3 Crime de sonegação fiscal no Brasil

Contudo, no Brasil, a Receita Federal (RF), órgão diretamente ligado e subordinado ao Ministério da Fazenda pode ser citada como o principal órgão de fiscalização e administração tributária. Criada a partir do Decreto nº 63.659/68, apresentou mudanças em sua estrutura realizadas pela Portaria do Ministério da Fazenda (MF) nº 125 e pelo Decreto nº 6.764. Entre as suas atribuições da RF podem ser citadas supervisionar, controlar e disciplinar, além de orientar o desenvolvimento financeiro e socioeconômico. Também merece ser destacada como atribuição o desenvolvimento de ferramentas para o combate à sonegação, de forma a favorecer a transparência como uma forma de valorizar e aumentar a justiça fiscal (Rangel; Figueiredo Júnior, 2022).

A sonegação demonstra ser capaz de acarretar consideráveis problemas ao mercado, e está relacionada ao desejo do contribuinte da realização de condutas com

a finalidade de omitir ou de reduzir tributos por meio da adoção de práticas ilícitas (Bueno et al., 2017).

Destaca-se que assim como são definidas as formas de arrecadação a partir das legislações tributárias, também podem ser mencionadas legislações que objetivam tratar da sonegação fiscal, sendo apresentada como norma primeira na referida situação a Lei 4.729 de 14 de julho de 1965 que define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências e que pontou no Brasil, as práticas relacionadas a sonegação fiscal assim como as penalidades previstas (Brasil, 1965).

A Lei nº 4.729 de 14 de julho de 1965 foi revogada tacitamente pela Lei nº 8.137 de 27 de dezembro de 1990 definindo crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo. Conforme o art. 1 da referida Lei,

Comete crime contra a ordem tributária aquele que, por meio das ações a seguir elencadas, suprimir ou reduzir o tributo, a contribuição social ou qualquer de seus acessórios:

I - Omitir informações ou fornecer declarações falsas às autoridades fazendárias;

II - Fraudar a fiscalização tributária, incluindo informações incorretas ou omitindo qualquer operação, seja qual for a sua natureza, em documentos ou registros exigidos pela legislação fiscal;

III - Falsificar ou alterar notas fiscais, faturas, duplicatas, notas de venda ou qualquer outro documento relacionado a operações tributáveis;

IV - Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documentos que se saiba ou que se deva saber serem falsos ou inexatos;

V - Negar-se ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente referente à venda de mercadoria ou à prestação de serviço que tenha efetivamente ocorrido, ou fornecê-los em desacordo com a legislação aplicável.

A pena para tais condutas é a reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, além de multa (Brasil, 1990).

Ainda em relação a sonegação fiscal e suas condutas criminosas deve-se considerar que as que se encontram previstas nos delitos fiscais, nelas incluídas os delitos previdenciários apresentam como objetivo essencial o não recolhimento de tributos que são previstos nas normas. Desta forma, o infrator, evidentemente, busca a partir da fraude obter um resultado econômico, que possibilite elevar o seu respectivo patrimônio privado. Desta forma, autor configura-se como o contribuinte

fraudador sendo as vítimas a sociedade (de modo mediato) e o Erário Público (de modo imediato) (Ziembowicz, 2018).

Entretanto, segundo Ziembowicz (2018) a questão da punibilidade nos delitos tributários, no Brasil e a possibilidade de sua extinção passou a ser estabelecida por meio da Lei nº 4.729/65 que em seu art. 2º “Extingue-se a punibilidade dos crimes previstos nesta Lei quando o agente promover o recolhimento do tributo devido, antes de ter início, na esfera administrativa, a ação fiscal própria”. Ainda segundo o autor a possibilidade de extinção da punibilidade a partir de pagamento também pode ser verificada na Lei nº 8.137/90, uma vez que, ampliou a extinção da punibilidade aos casos de contribuição social, ampliando ainda o prazo para o pagamento até o recebimento da denúncia.

Nesse sentido, também merece ser destacada a Lei nº 12.382/2011 que alterou a Lei nº 9.430/1996, constando em seu art. 83, § 2º, 4º e 6º,

§ 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. [...] § 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. [...] § 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).

Conforme Nunes (2020), o combate à sonegação no Brasil é visto por muito como frouxo, uma vez que, considera o pagamento em qualquer fase como um fator que considera a extinção da punibilidade, e por também considerar que o parcelamento como causa suspensiva da exigibilidade da punibilidade.

Clemente (2016) afirma em relação a sonegação no Brasil que a conformidade tributária no Brasil tenderá ao crescimento quanto maior for a capacidade de fiscalização e auditoria. Ainda afirma ser esse um fator de maior relevância quando comparado as penalidades que visam a redução da sonegação.

Diante do exposto, Pozzollo e Rezende (2023), enfatizam que o parcelamento especial de débitos tributários não pode ser considerado como um fator determinante para a redução da sonegação fiscal, devendo ser atribuído a especialização e o aprimoramento da fiscalização dos Fiscos, que, por meio do cruzamento de

informações, se tornam capazes de identificar a sonegação, realizar a fiscalização, detectar falhas relacionadas a recolhimento dos tributos além de lavrar autos de infração.

Segundo Pozzollo e Rezende (2023), diante desta realidade observa-se certa dicotomia de injustiça e justiça, uma vez que, os que agem de boa-fé serão beneficiados da mesma forma que aqueles que de má-fé deixaram de quitar os tributos. Entretanto, deve-se ter o entendimento que as normas de parcelamento não podem ser consideradas como injustas, uma vez que, injustos são os agentes contribuintes, que de maneira amoral e gananciosa, vislumbraram benefícios econômicos que não serão aproveitados igualmente por todos.

Entretanto, a busca pela melhor performance da arrecadação tributária no Brasil não se configura como uma tarefa simples, principalmente em decorrência da ausência de uma cultura dialógica que seja efetiva entre a administração tributária e o contribuinte e ainda, devido a considerável complexidade que pode ser observada nos processos administrativos e judiciais tributários (Pierdoná; Francisco; Silva, 2020).

Porém, nos últimos anos, merece ser destacado o advento de novos instrumentos que buscam otimizar a arrecadação apontando o investimento em maiores investimentos na busca por eficiência dos sistemas de arrecadação. Na esfera federal, entre os diversos mecanismos que recentemente foram utilizados para fins de obtenção de melhores resultados arrecadatórios, podem ser citados rating da dívida ativa, o regime diferenciado de cobrança de créditos (RDCC), a averbação pré-executória além do protesto extrajudicial de dívida. A Procuradoria da Fazenda Nacional e a Receita Federal do Brasil também implementaram alguns mecanismos, com por exemplo, a criação de áreas para acompanhamento de grandes contribuintes (Pierdoná; Francisco; Silva, 2020).

Considerações Finais

A partir da realização desse estudo tornou-se evidente que a sonegação de impostos no Brasil é um desafio que afeta tanto a economia quanto a sociedade, prejudicando a capacidade do Estado de manter políticas públicas. É fundamental promover estudos que abordem essa prática, estimulando discussões mais amplas e facilitando a criação de ferramentas para combater crimes econômicos, especialmente a evasão fiscal. O elevado índice de sonegação de impostos configura-se como um

problema de elevada complexidade e de difícil mensuração, uma vez que, os défcits nos cofres públicos atingem elevadas cifras. Outra questão relevante refere-se ao fato que esta realidade contribui para que ocorra a necessidade de elevar as arrecadações e, conseqüentemente aumentar a carga tributária.

Vale destacar que entre os motivos que levam o contribuinte a sonegação podem ser citados a pesada carga tributária e os diferentes problemas existentes no sistema tributário brasileiro e ausência de contrapartida. Entretanto, as consequências desse crime demonstra ser extremamente prejudicial pois, reduz a arrecadação de recursos e, conseqüentemente, leva menores investimentos de retorno a população.

Diante de todas essas questões foi apresentado por alguns autores a importância da realização de algumas ações, como por exemplo, maior transparência governamental de forma a favorecer maior confiabilidade aos contribuintes; reestruturação do sistema tributário brasileiro, tornando-o mais equitativo e com menor complexidade, promover a reestruturação da Receita Federal e sistematizar a atuação de órgãos públicos para combater a sonegação fiscal. Assim, pode-se concluir ser fundamental a instituição de medidas que promovam um aumento potencial da arrecadação, pois dessa forma, a sociedade poderá ter oferta de serviços melhores por parte do Estado, ou até mesmo a redução da carga tributária.

Diante do que foi exposto, espera-se que esse estudo possa sensibilizar quanto a importância da adoção de medidas que possibilitem a redução da prática da sonegação fiscal, além de sensibilizar para a realização de novos estudos que abordem o tema e que também possam contribuir para a obtenção de bons resultados relacionados ao tema abordado.

Referências

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em 07 julho de 2023.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, 1966.

BRASIL. **Lei 4729 de 14 de julho de 1965**. Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências. Brasília, Câmara dos deputados, Centro de Documentação e Informação. Brasília, 1965.

BRASIL. **Lei nº 12.382, de 25 de fevereiro de 2011.** Dispõe sobre o valor do salário mínimo em 2011 e a sua política de valorização de longo prazo; disciplina a representação fiscal para fins penais nos casos em que houve parcelamento do crédito tributário; altera a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e revoga a Lei nº 12.255, de 15 de junho de 2010. Brasília, 2011.

BUENO, A.C. et al. Sonegação fiscal: um estudo sobre a prática de sonegar nas organizações brasileiras. **Colloquium Socialis**, Presidente Prudente, v. 01, n. Especial, 2017.

CLEMENTE, F. **Ensaio sobre sonegação fiscal:** evidências internacionais e para o Brasil. Tese (Mestrado). Universidade Federal de Viçosa. Programa de Pós-Graduação em Economia. Viçosa, 2016. 89f.

LACERDA, T.A.A. **ICMS sobre serviços de comunicação:** análise tributária da incidência ou não incidência sobre serviço prestado pelos provedores de acesso à internet. Curso de Especialização em Direito Tributário. Escola Nacional de Administração Pública – ENAP, Brasília, 2019, 42f.

MENEZES, D.H. **Tributação e sonegação fiscal:** um estudo da sonegação do ICMS. Dissertação (Mestrado). Curso de Pós-Graduação em Economia. Universidade Federal do Ceará – UFC. Ceará, 2014. 43f.

NUNES, A.T. **O caminho oculto da sonegação no Brasil:** causas, consequências e propostas. Dissertação (mestrado). Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Centro de Formação Acadêmica e Pesquisa, Rio de Janeiro, 2020. 95 f.

PEREIRA, J.A.B.F.G. et al. A sonegação fiscal no Brasil. **Revista Ibero-Americana de Humanidades, Ciências e Educação**. São Paulo, v.8.n.09. set. 2022.

PIERDONÁ, Z.L.; FRANCISCO, J.C.; SILVA, I.D.A. Evasão fiscal, grupos econômicos de fato e o federalismo fiscal brasileiro. **Pensar**, São Paulo, v.10, n.1, 2020.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Obrigação tributária - principal e acessória.** Disponível em <http://www.portaltributario.com.br/tributario/obrigacaotributaria>. Acesso em 10 julho 2023.

POZZOLLO, A.C.M.D.; REZENDE, E.N. Parcelamento de débitos tributários: Estimulo à Sonegação Fiscal ou Resgate da Atividade Econômica? **Editora Unijuí – Revista Direito em Debate**, Belo Horizonte, v.23, n.59, 2023.

RANGEL, G.A.; FIGUEIREDO JÚNIOR, M.S. O Crime de Sonegação Fiscal e Seus Impactos no Estado Brasileiro. **JNT- Facit Business and Technology Journal**, São Paulo, v.1, n.34, 2022.

SOUSA, A.J.Z. **Crime de sonegação fiscal:** uma análise do incumprimento fiscal no Brasil e efeitos decorrentes. Dissertação (Mestrado). Universidade Fernando Pessoa. Porto, 2020. 73f.

TEIXEIRA, M.V.A. **Crime de sonegação fiscal:** impactos para o Estado brasileiro.

Trabalho de Conclusão de Curso. Faculdade de Direito. Universidade Federal de Juiz de Fora, Juiz de Fora, 2020.

UNESP. Faculdade de Ciências Agronômicas, UNESP, Campos Botucatu. **Tipos de Revisão de Literatura**. Botucatu, 2015.

ZIEMBOWICZ, R.L. A Extinção da Punibilidade pelo Pagamento nos Crimes Tributários à luz da Análise Econômica do Direito: um estímulo à sonegação fiscal no Brasil? **RDPJ**, Brasília, v.2, n. 4, 2018.