



Inteligência Tributária Federal e suas facetas no Estado brasileiro¹

Federal tax intelligence and its facets in the Brazilian state

Maria Alice Meirelles

Graduada em Odontologia (Universidade Federal de Juiz de Fora – UFJF, MG – 1969-1972. Curso CAEPE-Escola Superior de Guerra/RJ (1998). Pós-graduação em Inteligência Estratégica, Defesa Geopolítica e Relações Internacionais e Política e Estratégia (Instituto Brasileiro de Estudos Estratégicos – IBEE-BR/MT-FATEC). Criadora e Presidente do Instituto Brasileiro de Estudos Estratégicos (IBEE-BR/MT)

Fábio Messiano Pellegrini

Graduado em Direito pela Faculdade de Direito de São Bernardo do Campo (2002). *Legal Law Master* em Direito Tributário (Pós-graduação “*Latu Senso*”) pelo Insper São Paulo (2011). “Guest Student” no curso de M.L.E. (*Master in Law and Economics*) da Universidade de Sainkt Gallen (Suíça) 2010. Pós-graduado *Latu Sensu* em Direito Tributário Internacional pelo Instituto Brasileiro de Direito Tributário (IBDT/USP) 2012. Pós-graduação em Inteligência Estratégica pelo Instituto Brasileiro de Estudos Estratégicos (IBEE-BR/MT) 2023. Professor de Estratégia Tributária e Relações Tributárias Internacionais do Instituto Brasileiro de Estudos Estratégicos (IBEE-BR/MT).

22

¹ Recebido para Publicação 29/03/2024. Aprovado para Publicação em 12/06/2024.

DOI <https://doi.org/10.5281/zenodo.12740396>





Resumo

Este artigo tem como tema de estudo a inteligência fiscal utilizada pelo Estado brasileiro no âmbito federal na prevenção ou ainda desmantelamento de atividades criminosas de lavagem de dinheiro (ocultação de bens) e evasão de divisas. Tendo como foco sua estrutura, análise de grau de importância e dificuldades encontradas para seu desenvolvimento. O objetivo geral é avaliar a atuação dos órgãos de inteligência fiscal federal, para análise se estão no caminho correto na busca dos fins para os quais foram instituídos e, além disso, se existe um trabalho de desenvolvimento constante em tais órgãos para que não sejam apenas meros centros de despesas de pessoal e possam desenvolver atividades que agreguem valor aos fins para os quais foram criados. Adotou-se, nessa pesquisa, o método indutivo-dedutivo para apurar se há ou não maior eficiência das fiscalizações da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil por meio dos estudos dos resultados das fiscalizações durante os anos de 2017 a 2022. Apurou-se, assim, o grau de aderência, ou seja, o percentual de acerto das fiscalizações realizadas pelo auditores-fiscais federais, podendo-se concluir, afirmativamente, pela perspectiva de inteligência fiscal da administração tributária federal, que há uma maior eficiência das fiscalizações realizadas pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Palavras-Chave: Inteligência fiscal, Administração tributária, Planejamento tributário, Limites jurídicos tributários, Estratégia tributária.

23

Abstract

This article's subject of study is the fiscal intelligence used by the Brazilian State at the federal level in preventing or even dismantling criminal activities of money laundering (concealment of assets) and currency evasion. Focusing on its structure, analysis of the degree of importance and difficulties encountered in its development. The general objective is to evaluate the performance of federal fiscal intelligence bodies, to analyze whether they are on the right path in pursuit of the purposes for which they were established and, in addition, whether there is constant development work in such bodies so that they are not just mere personnel expense centers and can develop activities that add value to the purposes for which they were created. In this research, the inductive-deductive method was adopted to determine whether there is greater efficiency in inspections by the Special Secretariat of the Federal Revenue of Brazil through studies of the results of inspections during the years 2017 to 2022. It was found, thus, the degree of adherence, that is, the percentage of accuracy of the inspections carried out by federal tax auditors, and it can be concluded, affirmatively, from the perspective of fiscal intelligence of the federal tax administration, that there is greater efficiency in the inspections carried out by the Secretariat Special from the Federal Revenue of Brazil.

Keywords: Tax intelligence, Tax administration, Tax planning, Tax legal limits, Strategy tax.





1. Introdução

Como marco inicial, deve-se ter em mente a definição de inteligência, assim como sua base legal tendo como base o ordenamento jurídico brasileiro, para que em seguida seja possível especificar seu estudo dentro da área tributária.

Segundo Passos e Ferreira (2016)² a palavra “**inteligência**” tem a sua origem no latim, vem de *intelligentia*, que é derivado das palavras *inter* que significa “entre” e *eligere* que quer dizer “escolher”, explicando que a inteligência pode ser considerada como a capacidade de fazer uma escolha que seja julgada a melhor ou mais correta. Já no dicionário de Psicologia (Associação Psicológica Americana, 2010, p. 521)³, pode-se encontrar a definição de inteligência como sendo a “*capacidade de extrair informações, aprender com a experiência, adaptar-se ao ambiente, compreender e utilizar corretamente o pensamento e a razão*”.

Segundo a legislação brasileira, mais precisamente o artigo 1º, parágrafo 2º da lei federal nº 9.883, de 07 de dezembro de 1999, a inteligência é definida como sendo “*a atividade que objetiva a obtenção, análise e disseminação de conhecimentos dentro e fora do território nacional sobre fatos e situações de imediata ou potencial influência sobre o processo decisório e a ação governamental e sobre a salvaguarda e a segurança da sociedade e do Estado*”.⁴

Além da definição legal, citada no parágrafo anterior, a própria página da Agência Brasileira de Inteligência (ABIN) define inteligência como sendo “*as ações de obtenção de dados associadas à análise para sua compreensão. A análise transforma os dados em cenário compreensível para o entendimento do passado, do presente e para a perspectiva de como tende a se configurar o futuro.*”, além disso, no mesmo endereço eletrônico é indicado que “*A Inteligência trata fundamentalmente da produção de conhecimentos com objetivo específico de auxiliar o usuário a tomar decisões de maneira mais fundamentada.*”⁵

A base conceitual está clara, tendo o escopo legal e o entendimento da agência brasileira responsável tecnicamente pelo assunto, contudo, é necessário também ter uma visão macroeconômica da situação, eis que o cenário mundial estabelecido em bases globais, decorrente do desenvolvimento tecnológico que suplantou limites territoriais, culturais e políticos, fez com que o conhecimento fosse considerado um ativo, cujo diferencial competitivo fosse decisivo para o desenvolvimento de qualquer atividade não somente estatal, como também econômica. Consequentemente, empresas e Estados têm desenvolvido estratégias destinadas a obtê-lo, especialmente quando a sua utilização de forma inédita ou

² Passos, A. & Ferreira, T. D. M. (2016). *Tesarac: o livro da inteligência competitiva*. São Paulo: Livrus Negócios Editoriais.

³ Associação Psicológica Americana. (2010). *Dicionário de Psicologia*. Porto Alegre, Artmed.

⁴ BRASIL, Lei nº 9.883, de 07 de dezembro de 1999. Institui o Sistema Brasileiro de Inteligência, cria a Agência Brasileira de Inteligência – ABIN, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9883.htm. Acesso em 23 de janeiro de 2024.

⁵ Disponível em: <https://www.gov.br/abin/pt-br/assuntos/inteligencia-e-contrainteligencia/inteligencia>. Acesso em 18 de janeiro de 2024.





ainda inovadora está diretamente relacionada com a salvaguarda de interesses econômicos e questões de soberania.

Desta forma, a competitividade de uma empresa ou de um país não está apenas relacionada com a obtenção, desenvolvimento, acumulação e partilha de informação e com a capacidade das pessoas transformarem essa informação em conhecimento, mas também com a necessidade de transformar tal em vantagem competitiva.

Tendo como base todo entendimento até aqui demonstrado, é possível constatar que a aplicação do conceito de inteligência na área tributária é essencial para que os interesses da coletividade sejam assegurados, e a soberania estatal seja exercida de forma plena, isso porque a adoção, tanto por pessoas físicas quanto por pessoas jurídicas de direito privado, de estruturas tributárias complexas com o intuito de diminuir a carga tributária, de forma legal⁶ ou ilegal⁷, que seria exigível em condições normais traz não somente prejuízo à coletividade com também a distorção da forma de competitividade empresarial onde algumas empresas possuem condições de serem mais lucrativas do que outras, e com isso terem chances de domínio mercadológico já em relação às pessoas físicas, ocorre a dificuldade na distribuição de renda, aumentando as distorções já existentes que conseqüentemente gera dificuldades na adoção, por parte do Estado, de políticas de igualdade social por meio de programas sociais assim como o direcionamento de investimentos nas mais diversas áreas, tendo em vista a diminuição da arrecadação previamente organizada.

25

A inteligência a ser aplicada pelos sujeitos ativos tributários, ou seja, aqueles que possuem a condição de instituir tributos, possui papel fundamental no exaurimento, ou ainda redução, das possibilidades de distorções financeiras causadas por planejamentos tributários lícitos⁸ ou ilícitos⁹, possui condições de fornecer as informações necessárias para diminuir as possibilidades que os contribuintes, pessoas físicas ou jurídicas, têm disponíveis para que possam limitar as causas de incidência tributária¹⁰ fazendo com que os correspondentes fatos geradores¹¹ sejam inibidos ou ainda postergados ao máximo.

⁶ Elisão fiscal, que é definida pelo International Bureau of Fiscal Documentation – IBFD como: *Tax avoidance. This term is used to denote the reduction of tax liability by legal means. It often has pejorative overtones, where for example it is used to describe avoidance achieved by artificial arrangements of personal or business affairs to take Advantage of loop-holes, anomalies or other deficiencies of tax law.*”. IBFD. International Tax Glossary. Amsterdam: IBFD, 1988, p. 22.

⁷ Evasão fiscal, que é definida pelo International Bureau of Fiscal Documentation – IBFD como: *Tax evasion. The term applied to the avoidance of tax by unlawful means, including the omission of taxable income or transactions from tax declarations, or the reduction of the amount properly due by fraudulent misstatement or misrepresentation.*”. IBFD. International Tax Glossary. Amsterdam: IBFD, 1988, p. 101.

⁸ Elisão fiscal.

⁹ Evasão fiscal.

¹⁰ “a expressão hipótese de incidência designa com maior propriedade a descrição, contida na lei, da situação necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, enquanto fato gerador diz a ocorrência, no mundo dos fatos, daquilo que está descrito na lei. A hipótese é simples descrição, é simples previsão, enquanto o fato é concretização da hipótese, é o acontecimento do que fora previsto”. MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 102.

¹¹ “A situação fática, quando corresponde à hipótese de incidência prevista na norma tributária, chama-se fato gerador, pois, ao sofrer a incidência da norma, dá origem à obrigação tributária. A hipótese de incidência constitui antecedente ou pressuposto da norma tributária impositiva.” PAULSEN, Leandro. Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2004, p. 114.





Assim, resta evidente o papel da inteligência em matéria tributária para que a justiça fiscal deixe de ser um discurso político, que eventualmente surja em debates doutrinários, e seja um escopo de medidas eficazes e efetivas na busca pela igualdade na sociedade brasileira, onde cada um dos cidadãos pagará os tributos que sejam proporcionais a sua capacidade contributiva.¹²

2. Da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, sua organização e competência

Antes de focar exclusivamente na Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, faz-se necessário ter em mente que a administração pública em geral é estruturada a partir do ordenamento legal vigente em determinado país. No caso brasileiro, a Constituição da República, de 1998, estabelece no capítulo VII, do Título III, que cuida da organização do Estado, normas sobre a organização da administração pública. No capítulo I, do Título VI, que trata da tributação e do orçamento, está disciplinado o sistema tributário nacional, onde são feitas referências à administração tributária. O Código Tributário Nacional¹³ trata no título IV da administração tributária. A organização da administração tributária federal está disciplinada na Lei nº 11.457, de 2007.

Desta forma, verifica-se que a administração tributária está inserida no conceito amplo da administração pública, sendo um dos organismos de atuação da administração pública no desempenho de suas atribuições.

Conforme definido pelo CIAT, Centro Interamericano de Administração Tributária¹⁴, administração pública é a atividade do Estado de prever, organizar, dirigir, coordenar e controlar a coisa pública de acordo com as necessidades e interesses da respectiva coletividade. As suas diretrizes derivam de políticas governamentais para o bem comum e são concebidas para alcançar objetivos nacionais fundamentais. A finalidade desta política e as normas legais que regem a administração pública são geralmente definidas pelo poder legislativo, que é responsável por fornecer os recursos necessários através de leis de financiamento ou orçamentos.

A administração tributária federal tem como foco organizar, dirigir e controlar aspectos relacionados à administração e aplicação das regras tributárias para atender às necessidades do país. Compete-lhe então estabelecer relações tributárias de responsabilidade dos contribuintes, arrecadar tributos e resolver litígios tributários decorrentes da relação entre o fisco e os contribuintes na esfera administrativa. Portanto, trata-se do departamento, órgão ou agência da administração pública de um determinado país que é responsável pela arrecadação de impostos e pelo controle do cumprimento das obrigações tributárias estipuladas em seu marco regulatório. O principal objetivo da administração tributária é garantir a arrecadação das receitas exigidas pelo Estado e suas políticas públicas.

¹² Emilio Giardina define capacidade contributiva como sendo “a possibilidade econômica de pagar o tributo”. GIARDINA, Emilio. Le basi teoriche del principio della capacità contributiva. Milano: Giuffrè, 1961. p. 439.

¹³ Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

¹⁴ <https://www.ciat.org/?lang=en>





Uma observação importante relativamente à administração fiscal é que em alguns países foi decidido combinar a administração fiscal que lida com impostos internos com atividades aduaneiras. Por exemplo, na administração tributária brasileira, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) é o órgão responsável pela administração tributária relacionada à tributação interna e ao controle aduaneiro.

2.1. Organização e competência de ação

Tendo como foco a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, em seu site¹⁵ é possível verificar, de forma resumida sua competência e atribuições:

“A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil é um órgão específico, singular, subordinado ao Ministério da Fazenda, exercendo funções essenciais para que o Estado possa cumprir seus objetivos. É responsável pela administração dos tributos de competência da União, inclusive os previdenciários, e aqueles incidentes sobre o comércio exterior, abrangendo parte significativa das contribuições sociais do País.

27

Também subsidia o Poder Executivo Federal na formulação da política tributária brasileira, previne e combate à sonegação fiscal, o contrabando, a descaminho, a contrafação, a pirataria, o tráfico ilícito de entorpecentes e de drogas afins, o tráfico internacional de armas de fogo e munições, a lavagem ou ocultação de bens, direitos e valores e outros ilícitos aduaneiros.”

O Regimento Interno da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, constante na Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, também traz importantes informações sobre a finalidade¹⁶, estrutura organizacional¹⁷ e competência¹⁸ deste órgão.

¹⁵ Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/institucional#:~:text=%C3%89%20respons%C3%A1vel%20pela%20administra%C3%A7%C3%A3o%20dos,das%20contribu%C3%A7%C3%B5es%20sociais%20do%20Pa%C3%ADs>. Acesso em 18 de janeiro de 2024.

¹⁶ Constante no artigo 1º da Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=111265>. Acesso em 20 de janeiro de 2024.

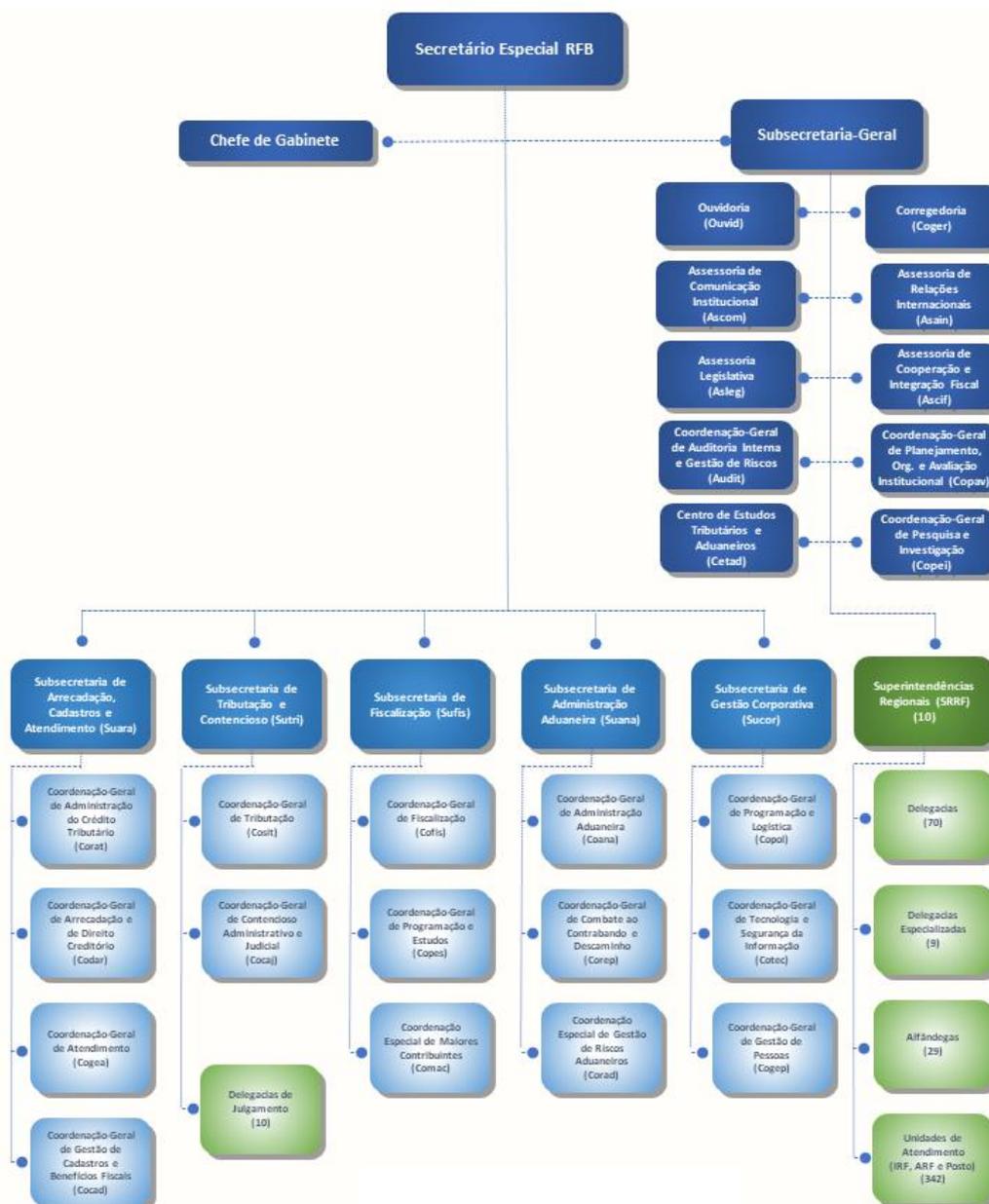
¹⁷ Constante no artigo 2º da Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=111265>. Acesso em 20 de janeiro de 2024.

¹⁸ Constante nos artigos 11 até 366 da Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=111265>. Acesso em 20 de janeiro de 2024.



Para melhor visualização, abaixo encontra-se o organograma de organização da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil¹⁹:

Organograma 01 – Organograma de organização da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil:



¹⁹ Disponível em <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/estrutura-organizacional>. Acesso em 21 de janeiro de 2024.



Tendo este cenário da organização da instituição em questão como um todo, algumas divisões, coordenações e laboratório (subdivisões dentro do organograma acima indicado) merecem atenção, face o foco do presente artigo, são elas:

- a) Divisão de Intercâmbio de Informações Tributárias e Aduaneiras (Ditad);
- b) Coordenação-Geral de Pesquisa e Investigação (Copei);
- c) Coordenação de Assuntos Estratégicos (Coast);
- d) Laboratório de Tecnologia Contra a Lavagem de Dinheiro (LabLD);

Abaixo segue explicação, de forma simples e objetiva, do que cada subdivisão acima destacada tem em seu escopo e competência de ação.

A Divisão de Intercâmbio de Informações Tributárias e Aduaneiras (Ditad) possui competência e atribuições definidas no artigo 28 da Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020²⁰, sendo importante destacar sua atuação na negociação de acordos e convênios internacionais sobre assistência mútua administrativa e intercâmbio de informações em matérias tributárias e aduaneiras, e a gerência e execução ao intercâmbio de informações com administrações tributárias e aduaneiras estrangeiras.

A Coordenação-Geral de Pesquisa e Investigação (Copei), com competência e atribuições determinadas no artigo 49 da Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020²¹, compete prestar assessoramento estratégico e gerenciar as atividades de inteligência fiscal, especialmente no combate a crimes, fraudes e ilícitos tributários e aduaneiros, à lavagem e ocultação de bens, direitos e valores, ao terrorismo e seu financiamento, ao tráfico ilícito de entorpecentes e drogas afins, ao tráfico ilícito de armas, e a qualquer outro ilícito praticado contra a Administração Pública Federal, ou em detrimento da Fazenda Nacional, inclusive aqueles que concorram para sua consumação;

A Coordenação de Assuntos Estratégicos (Coast), possui competência e atribuições definidas no artigo 50 da Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020²², compete gerenciar atividades relativas à definição e à difusão de métodos e procedimentos de inteligência fiscal e contra-inteligência.

Por fim, o Laboratório de Tecnologia Contra a Lavagem de Dinheiro (LabLD) compete, segundo o artigo 53 da Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020²³, gerir e executar as atividades relativas a tratamento e análise de dados para produção e difusão de conhecimentos de inteligência ou de interesse fiscal, assim como aplicar e orientar a aplicação de técnicas de análise forense digital no desenvolvimento das atividades de inteligência fiscal.

2.2. Como a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil atua em relação ao tema da inteligência fiscal²⁴

²⁰ Disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=111265>. Acesso em 23 de janeiro de 2024.

²¹ Disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=111265>. Acesso em 23 de janeiro de 2024.

²² Disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=111265>. Acesso em 23 de janeiro de 2024.

²³ Disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=111265>. Acesso em 23 de janeiro de 2024.

²⁴ Informações constantes em <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2017/abril/coordenacao-geral-de-pesquisa-e-investigacao-da-receita-completa-21-anos-de-inteligencia-fiscal#:~:text=As%20a%C3%A7%C3%B5es%20de%20Intelig%C3%Aancia%20fiscal,atos%20il%C3%ADcitos%20relacionados%20ao%20com%C3%A9rcio>. Acesso em 25 de janeiro de 2024.





Resta evidente que o tema é tratado com muito cuidado e detalhe pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), ou seja, trata-se de um assunto estratégico de fundamental relevância dentro da atuação do órgão.

Inclusive as ações de inteligência fiscal dentro do âmbito de atuação da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) tiveram início na década de 1970, quando grupos especiais de fiscalização desempenharam papel de destaque no combate à sonegação fiscal contrabando, corrupção, fraude, tráfico de drogas e outras atividades ilícitas com viés financeiro.

Em seguida, mais precisamente na década de 1990, com a quantidade de demandas relativas à inteligência fiscal aumentando, principalmente em assuntos como desvios de recursos públicos e corrupção, percebeu-se a necessidade de melhoria na capacidade de atuação do órgão de inteligência, tendo em vista o aumento na complexidade das fraudes fiscais.

Essa percepção levou à criação, em 1994, do Grupo Especial de Inteligência Tributária, composto por funcionários de diferentes regiões fiscais e estruturado formalmente em dois escritórios regionais, um na cidade de Rio de Janeiro e outro na cidade de São Paulo. Em 1995, outras equipes começaram a se compor informalmente, resultando na criação das regionais Recife/PE, El Salvador/BA e Curitiba/PR.

A crescente sofisticação dos esquemas de evasão e fraude fiscal exigiu da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB) ações cada vez mais especializadas em determinados setores da economia e em nível nacional, o que levou à implementação, em abril de 1996, da Coordenação Geral de Pesquisas e Investigações (Copei), a então Agência Fiscal Federal. Unidade de inteligência da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).

30

Constituída inicialmente por uma Unidade de Coordenação de Operações, duas divisões e dez escritórios regionais, a necessidade de estabelecer unidades operacionais adicionais em locais considerados estratégicos pela RFB levou à criação em 1998 de Pesquisas e Unidades de Pesquisa nos municípios de Vitória/ES e Manaus. Em 2001, foram criadas duas unidades: o Núcleo de Pesquisa e Investigação (Nupei), localizado em Foz do Foz do Porto Rico e em Santos, no Estado de São Paulo.

As alterações regulatórias ocorridas em 2007 em decorrência da criação da atual Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil incluíram a Coordenação Geral de Pesquisas e Investigações (Copei) com outras quatro unidades, três das quais permanecem na atual estrutura regulatória: Coordenação de Assuntos Estratégicos, Serviço de Aplicações Tecnológicas e Pesquisa e Núcleo de Investigação em Campo Grande/MS. Posteriormente, em 2012, foi criada uma Seção Especial de Pesquisa e Investigação na cidade de Natal/RN. Recentemente, em 2014, foi inaugurado em São Paulo o Laboratório de Tecnologia Antilavagem de Dinheiro (Lab/LD) para implementar os recursos tecnológicos necessários ao combate efetivo ao crime.

Visando consolidar a atuação das ações de inteligência fiscal, e demonstrando claramente sua importância, deve-se citar a participação da Coordenação Geral de Pesquisas e Investigações (Copei) em investigações de grande importância, como Lava Jato, Calicute, Custo Brasil, Zelotes, Persona, Dilúvio dentre outras.

2.3. A composição da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil em relação aos recursos humanos e materiais

A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil possui uma quantidade de servidores considerável e grande capacidade de cobertura geográfica.





O território brasileiro está dividido em 10 regiões fiscais²⁵, conforme os dados abaixo.²⁶

Tabela 01:

Unidade Administrativa - Região Fiscal	Auditores			Analistas			Administrativos			Pessoal do Serviço Externo - Serpro	Estagiários	Outras Carreiras
	Ativos	Cedidos	Total	Ativos	Cedidos	Total	Ativos	Cedidos	Total			
Unidade Central	655	35	690	431	3	434	152	8	160	63	0	20
1ª Região Fiscal	500	4	504	390	2	392	352	4	356	61	0	39
2ª Região Fiscal	370	0	370	330	1	331	420	2	422	76	0	25
3ª Região Fiscal	317	2	319	262	0	262	278	0	278	75	0	23
4ª Região Fiscal	431	7	438	273	1	274	389	3	392	140	2	21
5ª Região Fiscal	392	1	393	261	0	261	299	0	299	89	0	25
6ª Região Fiscal	610	10	620	473	1	474	360	1	361	88	32	2
7ª Região Fiscal	1.011	22	1.033	648	0	648	496	2	498	229	0	61
8ª Região Fiscal	1.870	21	1.891	1.680	0	1.680	546	1	547	408	49	36
9ª Região Fiscal	845	0	845	737	1	738	353	1	355	105	0	52
10ª Região Fiscal	555	9	564	521	0	521	251	0	251	115	0	34
DRJ	394	0	394	65	0	65	21	1	22	8	0	0
Total	7.950	111	8.061	6.071	9	6.080	3.917	24	3.941	1.457	83	338

31

As regiões fiscais são compostas da seguinte forma:

- 1ª Região Fiscal – composta pelo Distrito Federal, e pelos Estados de Goiás, Mato Grosso do Sul, Mato Grosso e Tocantins;
- 2ª Região Fiscal – composta pelos Estados do Acre, Amazonas, Amapá, Pará, Rondônia e Roraima;
- 3ª Região Fiscal – composta pelos Estados do Ceará, Maranhão e Piauí;
- 4ª Região Fiscal – composta pelos Estados de Alagoas, Paraíba, Pernambuco e Rio Grande do Norte;
- 5ª Região Fiscal – composta pelos Estados da Bahia e Sergipe;

²⁵ Regiões fiscais são regiões cujas competências da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil são subdivididas, visando uma melhor administração regional.

²⁶ Informações constantes em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/servidores/quantitativo-de-cargos>. Acesso em 25 de janeiro de 2024.





- 6º Região Fiscal – composta pelo Estado de Minas Gerais;
- 7º Região Fiscal – composta pelos Estados do Espírito Santo e Rio de Janeiro;
- 8º Região Fiscal – composta pelo Estado de São Paulo;
- 9º Região Fiscal – composta pelos Estados do Paraná e Santa Catarina, e;
- 10º Região Fiscal – composta pelo Estado do Rio Grande do Sul.

Dentro deste contexto de regiões fiscais, existem ainda 89 Delegacias (incluindo as de Julgamento e Especializadas), 29 Alfândegas, 43 Inspetorias 266 Agências e 57 Postos de Atendimento.²⁷

Sobre os recursos materiais que estão à disposição da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, após longa pesquisa não foi possível encontrar um arcabouço de materiais a disposição deste órgão, contudo é possível ter em mente que se trata de um dos órgãos federais mais bem equipados no âmbito federal, e esta afirmação possui respaldo nos dados constantes no Plano Anual de Contratações da Secretaria Especial da Receita Federal²⁸, que traz alguns dados interessantes, vejamos:

Tabela 02²⁹:

ANO DO PLANO ANUAL DE CONTRATAÇÕES	ÓRGÃO	VALOR ESTIMADO EM GASTOS
2022	Ministério da Economia (RFB)	R\$ 3.994.152.803,29
2023	Ministério da Economia (RFB)	R\$ 6.153.878.907,89
2024	Ministério da Economia (RFB)	R\$ 6.988.531.358,84

A título comparativo, é possível verificar que o mesmo Plano Anual de Contratações, para os mesmos anos de 2022, 2023 e 2024 prevê um investimento total pelo Ministério da Educação no montante de R\$ 1.186.032.140,15³⁰, pelo Ministério da Defesa de R\$ 30.674.622.331,31³¹ e pelo Ministério da Saúde de R\$ 162.516.238.692,23³².

Evidentemente que tendo como base tais informações a análise fica prejudicada, porém é possível consultar cada uma das demandas anuais que compõem os valores estimados em gastos para cada ano, sendo assim, a pesquisa fica mais substancial, trazendo elementos que são formadores de opinião.

²⁷ Informações contantes em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/institucional/estrutura-organizacional#:~:text=Em%2027%2F07%2F2020%20foi,e%2057%20Postos%20de%20Atendimento>. Acesso em 28 de janeiro de 2024.

²⁸ Informações contantes em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/aceso-a-informacao/licitacoes-e-contratos/licitacoes/pac>. Acesso em 28 de janeiro de 2024.

²⁹ Dados obtidos em: <https://pncp.gov.br/app/pca?pagina=1&orgaos=45178>. Acesso em 28 de janeiro de 2024.

³⁰ Informações contantes em: <https://pncp.gov.br/app/pca?pagina=1&orgaos=44132>. Acesso em 28 de janeiro de 2024.

³¹ Informações contantes em: <https://pncp.gov.br/app/pca?pagina=1&orgaos=51481>. Acesso em 28 de janeiro de 2024.

³² Informações contantes em: <https://pncp.gov.br/app/pca?pagina=1&orgaos=46844>. Acesso em 28 de janeiro de 2024.





É possível verificar, nos dados à disposição para consulta, a mutabilidade das demandas do Ministério da Economia em relação à Secretaria Especial da Receita Federal algo muito normal, face as necessidades do órgão, pois em 2022 do total do valor estimado em gastos (R\$ 3.994.152.803,29), 16% foram destinados para aquisições de materiais, 28% foram destinados para a contratação de serviços e 56% foram destinados para soluções de TIC³³. Já em 2023, do valor total estimado em gastos (R\$ 6.153.878.907,89), 4,5% estão sendo destinados para aquisição de materiais, 83,60% estão sendo destinados para a contratação de serviços, 6,50% estão sendo destinados para soluções de TIC, 0,32% estão sendo destinados para a locação de imóveis e 5,08% estão sendo destinados para a contratação de obras e serviços de engenharia. Por fim, em 2024 do valor previsto para gastos (R\$ 6.988.531.358,84), 4,72% serão destinados para aquisições de materiais, 76,79% serão destinados para contratações de serviços, 1,43% serão destinados para soluções de TIC, 0,17% serão destinados para locações de imóveis e 6,88% serão destinados para obras e serviços de engenharia.

Diante deste cenário, ainda que não seja possível ter a quantidade de informações necessárias para melhor desenvolvimento da questão nota-se que a Secretaria Especial da Receita Federal possui grande demanda por materiais e serviços, inclusive Soluções de TIC, demonstrando que seu aparelhamento é observado de forma atenta pela administração pública federal, e por esta razão trata-se de um órgão muito bem aparelhado para o desenvolvimento das atividades que lhe são determinadas.

2.4. Carreira e atuação dos funcionários da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil 33

Os cargos existentes na Secretaria Especial da Receita Federal são os seguintes: Analista da Receita Federal do Brasil e Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil.

O cargo de Analista da Receita Federal do Brasil, possui fundamentação legal na lei federal nº 10.593 de 06 de dezembro de 2002³⁴, sendo suas atribuições³⁵ as seguintes:

Exercer as atividades de natureza técnica, acessórias ou preparatórias ao exercício das atribuições privativas dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil;

Atuar no exame de matérias e processos administrativos, ressalvado o disposto na alínea b do inciso I, do caput do artigo 6º da lei federal nº 10.593/02, e;

Exercer, em caráter geral e concorrente, as demais atividades inerentes às competências da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Ademais, segundo os artigos 3º e 4º do Decreto federal nº 6.641, de 10 de novembro de 2008³⁶, os analistas também podem exercer as seguintes funções:

a) Exercer atividade de natureza técnica, acessórias ou preparatórias ao exercício das atribuições privativas dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil;

³³ A definição de Soluções de TIC está em: <https://www.gov.br/governodigital/pt-br/contratacoes/conceito-de-solucao-de-tic>. Acesso em 30 de janeiro de 2024.

³⁴ Constante em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/10593.htm. Acesso em 30 de janeiro de 2024.

³⁵ Atribuições constantes no artigo 6º, §2º da lei federal nº 10.593/02.

³⁶ Constante em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2008/decreto/D6641.htm. Acesso em 30 de janeiro de 2024.





- b) Atuar no exame de matérias e processos administrativos, ressalvado o disposto na alínea “b”, do inciso I do artigo 2º;
- c) Exercer, em caráter geral e concorrente, as demais atividades inerentes às competências da Secretaria da Receita Federal do Brasil;
- d) Lavrar termo de revelia e de preempção;
- e) Analisar o desempenho e efetuar a previsão da arrecadação, e;
- f) Analisar pedido de retificação de documento de arrecadação.

Já o cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil também possui fundamentação legal na lei federal nº 10.593 de 06 de dezembro de 2002³⁷, e no Decreto federal nº 6.641, de 10 de novembro de 2008³⁸, sendo suas atribuições as seguintes³⁹:

- a) No exercício da competência da Secretaria Federal do Brasil e em caráter privativo:
 - 1) Constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições;
 - 2) Elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo-fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais;
 - 3) Executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação específica, inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados;
 - 4) Examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos artigos 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no artigo 1.193 do mesmo diploma legal;
 - 5) Proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária, e;
 - 6) Supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte.
- b) Em caráter geral, exercer as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil:
 - 1) Lavrar termo de revelia e de preempção;
 - 2) Analisar o desempenho e efetuar a previsão da arrecadação, e;
 - 3) Analisar pedido de retificação de documento de arrecadação.

Com a visão geral sobre a forma de atuação tanto de analistas quanto de auditores passa-se para a forma de avaliação de desempenho destes para fins de promoção em suas respectivas carreiras.

³⁷ Constante em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/10593.htm. Acesso em 30 de janeiro de 2024.

³⁸ Constante em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/decreto/D6641.htm. Acesso em 30 de janeiro de 2024.

³⁹ Lista de atribuições constante no artigo 6º, incisos I e II da lei federal nº 10.593 de 06 de dezembro de 2002 e artigo 2º do Decreto nº 6.641 de 10 de novembro de 2008.



A avaliação de desempenho tanto para auditores quanto para analistas encontra respaldo legal na Portaria nº 1, de 13 de janeiro de 2021⁴⁰. Em tal portaria é possível verificar os procedimentos necessários para avaliação de desempenho, progressão funcional e promoção, tendo como objetivo o estabelecimento de um ciclo dinâmico de gestão de desempenho a fim de melhorar resultados da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

O desenvolvimento dos servidores ocupantes dos cargos de Auditor-Fiscal e de Analista Tributário da RFB deve pautar-se pelas seguintes diretrizes⁴¹:

- a) o aprimoramento, a qualificação profissional e o desenvolvimento de competências individuais, com transparência e objetividade;
- b) o fortalecimento do compromisso com a melhoria dos serviços prestados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB);
- c) o desenvolvimento individual alinhado às estratégias organizacionais;
- d) a adoção de um ciclo dinâmico de gestão de desempenho, com o objetivo de melhorar os resultados individuais e organizacionais; e
- e) a gestão do desempenho focada no desenvolvimento das pessoas e da organização, de forma a subsidiar as demais práticas de gestão de pessoas.

O ciclo de avaliação de desempenho é anual. O início se dá no primeiro dia do mês de agosto, findando no último dia do mês de julho do ano seguinte.

A cada ciclo poderão ser estabelecidos procedimentos complementares, tais como o cronograma das etapas, formulários para definição, acompanhamento e avaliação do desenvolvimento individual, além dos relativos aos sistemas disponibilizados para registro das informações e ajustes necessários para o aperfeiçoamento do processo avaliativo.

Para obter a progressão funcional, os cargos devem cumprir o interstício de doze meses de efetivo exercício em cada padrão e atingir resultado igual ou superior a 80% do limite máximo da pontuação da avaliação de desempenho individual.

Já para alcançar a promoção, além dos requisitos acima, os Auditores Fiscais e os Analistas Tributários terão que concluir cursos de aperfeiçoamento oferecidos pelo Programa de Educação Corporativa (Proeduc) e possuir experiência profissional e acadêmica, em temas relacionados às atribuições dos respectivos cargos e vinculados às competências da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Os fatores de avaliação serão mensurados com base na escala de 1 a 5 pontos, sendo:

- **1 ponto:** não demonstra o comportamento esperado para o fator de avaliação;
- **2 pontos:** demonstra esporadicamente o comportamento esperado para o fator de avaliação;
- **3 pontos:** demonstra regularmente o comportamento esperado para o fator de avaliação;
- **4 pontos:** demonstra satisfatoriamente o comportamento esperado para o fator de avaliação; e

⁴⁰ Constante em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br//sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=115070>. Acesso em 30 de janeiro de 2024.

⁴¹ Diretrizes constantes no artigo 2º da Portaria nº 1, de 13 de janeiro de 2021.





- **5 pontos:** demonstra plenamente o comportamento esperado para o fator de avaliação.

A pontuação total obtida pelo servidor será calculada pelo somatório dos pontos atribuídos a cada um dos fatores de avaliação, perfazendo o total máximo de 25 pontos.

A progressão na carreira faz com que o salário do servidor tenha um acréscimo, tendo em vista que ele mudará de padrão e poderá mudar inclusive de classe, conforme é indicado abaixo nas tabelas⁴²:

Carreira Tributária e Aduaneira da Receita Federal do Brasil Cargo: Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil

Nível Superior

Posição: janeiro/2019

CLASSE	PADRÃO	ATIVO			APOSENTADO				
		VB	BÔNUS - ATIVO	TOTAL (em R\$)	BÔNUS - APOSENTADO		TOTAL (em R\$)		
		(*)	(**)		BÔNUS	BÔNUS	BÔNUS	BÔNUS	
					35% (***)	100% (***)	35% (***)	100% (***)	
		A	B	C=(A+B)	D	E	F=(A+D)	G=(A+E)	
ESPECIAL	III	27.303,62	3.000,00	30.303,62	1.050,00	3.000,00	28.353,62	30.303,62	
	II	26.545,07	3.000,00	29.545,07	1.050,00	3.000,00	27.595,07	29.545,07	
	I	26.075,71	3.000,00	29.075,71	1.050,00	3.000,00	27.125,71	29.075,71	
PRIMEIRA	III	24.629,46	3.000,00	27.629,46	1.050,00	3.000,00	25.679,46	27.629,46	
	II	24.146,54	3.000,00	27.146,54	1.050,00	3.000,00	25.196,54	27.146,54	
	I	23.208,90	3.000,00	26.208,90	1.050,00	3.000,00	24.258,90	26.208,90	
SEGUNDA	III	22.316,25	3.000,00	25.316,25	1.050,00	3.000,00	23.366,25	25.316,25	
	II	21.878,68	3.000,00	24.878,68	1.050,00	3.000,00	22.928,68	24.878,68	
	I	21.029,09	{**}	2.250,00	23.279,09	787,50	2.250,00	{**} 21.816,59	{**} 23.279,09
			{**}	1.500,00	22.529,09	525,00	1.500,00	{**} 21.554,09	{**} 22.529,09
			{**}	0,00	21.029,09	0,00	0,00	{**} 21.029,09	{**} 21.029,09

⁴² Informações constantes em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2017/lei/113464.htm. Acesso em 30 de janeiro de 2024.





Carreira Tributária e Aduaneira da Receita Federal do Brasil

Cargo: Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil

Nível Superior

Posição: janeiro/2019

CLASSE	PADRÃO				ATIVO				APOSENTADO	
		VB	BÔNUS - ATIVO	TOTAL (em R\$)	BÔNUS - APOSENTADO		TOTAL (em R\$)			
		(*)	(**)		BÔNUS	BÔNUS	BÔNUS	BÔNUS		
					$\frac{35\%}{(***)}$	$\frac{100\%}{(***)}$	$\frac{35\%}{(***)}$	$\frac{100\%}{(***)}$		
		A	B	C=(A+B)	D	E	F=(A+D)	G=(A+E)		
ESPECIAL	III	16.276,05	1.800,00	18.076,05	630,00	1.800,00	16.906,05	18.076,05		
	II	15.695,44	1.800,00	17.495,44	630,00	1.800,00	16.325,44	17.495,44		
	I	15.387,69	1.800,00	17.187,69	630,00	1.800,00	16.017,69	17.187,69		
PRIMEIRA	III	14.505,74	1.800,00	16.305,74	630,00	1.800,00	15.135,74	16.305,74		
	II	13.947,83	1.800,00	15.747,83	630,00	1.800,00	14.577,83	15.747,83		
	I	12.895,55	1.800,00	14.695,55	630,00	1.800,00	13.525,55	14.695,55		
SEGUNDA	III	12.399,56	1.800,00	14.199,56	630,00	1.800,00	13.029,56	14.199,56		
	II	12.156,44	1.800,00	13.956,44	630,00	1.800,00	12.786,44	13.956,44		
	I		{**}	1.350,00	13.034,39	472,50	1.350,00	{**} 12.156,89	{**} 13.034,39	
			{**}	900,00	12.584,39	315,00	900,00	{**} 11.999,39	{**} 12.584,39	
			{**}	0,00	11.684,39	0,00	0,00	{**} 11.684,39	{**} 11.684,39	





3. A tipificação dos crimes de lavagem de dinheiro (ocultação de bens) e evasão de divisas no âmbito federal

Os crimes contra o sistema tributário previstos na Lei nº 8.137/90 são definidos em seus artigos 1º e 2º⁴³, que se referem aos crimes cometidos por pessoas físicas, e no artigo 3º⁴⁴, que se refere aos crimes cometidos por agentes públicos por meio de atos fraudulentos.

Em uma análise breve das figuras delituosas da mencionada lei, no capítulo que traz os crimes contra a ordem tributária, com aquelas relacionadas pelo art. 1º da Lei nº 4.729/65, percebe-se desde logo, que existe grande semelhança entre uma e outra, visto que esta incorporou os crimes previstos na outra, com diferença apenas na

⁴³ Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em 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.

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

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.

⁴⁴ Art. 3º Constitui crime funcional contra a ordem tributária, além dos previstos no Decreto-Lei nº 2.848, de 07 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.





graduação penal, enquanto a lei que definia a sonegação fiscal previu somente pena de detenção a Lei 8.137/90 prevê penas de reclusão e de detenção.

Assim, é possível ter em mente que a lei nova indicada revogou a lei anterior, que tratava dos crimes de sonegação fiscal, passaremos ao estudo específico dos crimes contra a ordem tributária relacionado aos enquadramentos dos fatos típicos, penas aplicáveis e das situações de excludentes das punibilidades, dentro do nosso ordenamento jurídico tributário penal ou penal tributário e seus efeitos subsequentes provocando alterações na jurisprudência, cujas alterações tem o sentido de introduzir o aperfeiçoamento da norma legal.

Visando definir um escopo seguro para análise, o presente artigo verificará os crimes contra a ordem tributária constantes na Lei nº 8.137/90, mais precisamente em seus artigos 1º, 2º e 3º.⁴⁵

Os artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90 tratam dos crimes praticados por particulares, enquanto, que o artigo 3º do mesmo diploma legal trata dos crimes praticados por funcionários públicos.

Outro ponto introdutório que merece ser observado trata-se das figuras delituosas constantes na Lei nº 8.137/90 se assemelham com as constantes na Lei 4.729/65, eis que aquela lei incorporou os crimes previstos nesta lei mais antiga, contudo houve diferenciação na graduação penal, enquanto a lei que definia sonegação fiscal previu somente pena de detenção, a Lei nº 8.137/90 prevê penas de reclusão e de detenção.

3.1. Lavagem de dinheiro (ocultação de bens) e evasão de divisas

39

Deve-se ter como pressuposto o fato de que a lavagem de dinheiro (ocultação de bens) e evasão de divisas são crimes financeiros e não tributários propriamente ditos, contudo eles têm paralelos muito semelhantes, inclusive uma sinergia semelhante na maioria dos casos, isso porque os crimes tributários, que visam a economia no pagamento de tributos, fazem com que os valores “economizados” sejam remetidos de forma irregular para outras jurisdições, para que não sejam encontrados, caso todo o esquema fraudulento seja descoberto. Ademais, em muitas situações estruturas complexas que são montadas com o intuito único de economia tributária servem para que o dinheiro de atividades ilícitas não seja descoberto, fazendo com que tais recursos estejam “salvos” em jurisdições cujos regimes fiscais são privilegiados ou possuam tributação favorecida⁴⁶.

A Lei nº 9.613, de 03 de março de 1998, em seu artigo 1º, descreve o crime de ocultação de bens, muito conhecido como “lavagem de dinheiro”, que consiste no ato de ocultar ou dissimular a origem ilícita de bens ou valores que sejam frutos de crimes.⁴⁷

⁴⁵ Constante em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm. Acesso em 01 de fevereiro de 2024.

⁴⁶ Definições constantes na Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil nº 1.037/2010. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=16002>. Acesso em 01 de fevereiro de 2024.

⁴⁷ “Art. 1º Ocultar ou dissimular a natureza, origem, localização, disposição, movimentação ou propriedade de bens, direitos ou valores provenientes, direta ou indiretamente, de infração penal.”. Disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9613compilado.htm#:~:text=LEI%20N%C2%BA%209.613%2C%20DE%203%20DE%20MAR%C3%87O%20DE%201998.&text=Disp%C3%B5e%20sobre%20os%20crimes%20de,COAF%2C%20e%20d%C3%A1%20outras%20provid%C3%A2ncias. Acesso em 01 de fevereiro de 2024.





A expressão “lavagem de dinheiro” surgiu em razão do dinheiro adquirido de forma ilícita ser “sujo”⁴⁸ e por esta razão necessita ter uma aparência de legalidade, ou seja, é necessário que seja “lavado” para que se pareça limpo.

A potencial dimensão total da lavagem de capitais em todo o mundo em 2020 é de aproximadamente 2 trilhões de dólares. Tal estimativa foi feita pelo Gabinete das Nações Unidas contra a Droga e o Crime⁴⁹, este montante corresponde a 2 a 5 por cento do PIB global. Trata-se de uma ameaça global crescente e as medidas para controlar o problema tornaram-se foco de um intenso esforço internacional.

Em uma época de rápido avanço tecnológico e globalização, a lavagem de dinheiro pode comprometer a estabilidade financeira dos países. Vigilância constante deve ser uma prioridade por parte de reguladores, bancos, centros financeiros e outras instituições vulneráveis para evitar que o problema se intensifique ainda mais.

Para disfarçar os lucros ilícitos sem comprometer os envolvidos, a lavagem de dinheiro realiza-se por meio de um processo dinâmico que requer: primeiro, o distanciamento dos fundos de sua origem, evitando uma associação direta deles como crime; segundo, o disfarce de suas várias movimentações para dificultar o rastreamento desses recursos; e terceiro, a disponibilização do dinheiro novamente para os criminosos depois de ter sido suficientemente movimentado no ciclo de lavagem e poder ser considerado “limpo”.

Os mecanismos mais utilizados no processo de lavagem de dinheiro envolvem teoricamente essas três etapas independentes que, com frequência, ocorrem simultaneamente:

- a) **Colocação** – a primeira etapa do processo é a colocação do dinheiro no sistema econômico. Objetivando ocultar sua origem, o criminoso procura movimentar o dinheiro em países com regras mais permissivas e naqueles que possuem um sistema financeiro liberal⁵⁰. A colocação se efetua por meio de depósitos, compra de instrumentos negociáveis ou compra de bens. Para dificultar a identificação da procedência do dinheiro, os criminosos aplicam técnicas sofisticadas e cada vez mais dinâmicas, tais como o fracionamento dos valores que transitam pelo sistema financeiro e a utilização de estabelecimentos comerciais que usualmente trabalham com dinheiro em espécie;
- b) **Ocultação** – a segunda etapa do processo consiste em dificultar o rastreamento contábil dos recursos ilícitos. O objetivo é quebrar a cadeia de evidências ante a possibilidade da realização de investigações sobre a origem do dinheiro. Os criminosos buscam movimentá-lo de forma eletrônica, transferindo os ativos para contas anônimas – preferencialmente, em países amparados por lei de sigilo bancário – ou realizando depósitos em contas “fantasmas”, e;
- c) **Integração** – nesta última etapa, os ativos são incorporados formalmente ao sistema econômico. As organizações criminosas buscam investir em empreendimentos que facilitem suas atividades – podendo tais sociedades prestarem serviços entre si. Uma vez formada a cadeia, torna-se cada vez mais fácil legitimar o dinheiro ilegal.

Tais etapas foram muito bem delimitadas e utilizadas por Franklin Jurado, economista colombiano formado em Harvard que coordenou a lavagem de cerca de US\$ 36 milhões, em lucros obtidos por José Santacruz Londrono com o comércio ilegal de drogas.

⁴⁸ De origem suja, ou seja, não oficial.

⁴⁹ Dados constantes em: <https://www.unodc.org/unodc/en/money-laundering/overview.html>. Acesso em 01 de fevereiro de 2024.

⁵⁰ A lavagem de dinheiro pode ser realizada em qualquer lugar. Assim os criminosos escolhem países onde as leis são ou inexistentes ou flexíveis, ou, ainda, onde os esforços de controle não são fortes o bastante para pegar os envolvidos.





Acerca do caso indicado no parágrafo anterior, de Franklin Jurado, importante a observação de alguns pontos específicos:

- 1) O depósito inicial⁵¹ foi feito no Panamá. Durante um período de três anos, Jurado transferiu dólares de bancos panamenhos para mais de 100 contas diferentes em 68 bancos de nove países, mantendo os saldos abaixo de US\$10 mil para evitar investigações;
- 2) Os fundos foram novamente transferidos, dessa vez para contas na Europa, de maneira a obscurecer a nacionalidade dos correntistas originais, e, então, transferidos para empresas de fachada. Finalmente, os fundos votaram à Colômbia por meio de investimentos feitos por companhias européias em negócios legítimos, como restaurantes, construtoras e laboratórios farmacêuticos, que não levantariam suspeitas;

Todo o esquema somente foi descoberto e conseqüentemente interrompido com a falência de um banco em Mônaco, quando várias contas ligadas a Jurado foram expostas. Assim, as autoridades policiais, fortalecidas por leis anti lavagem de dinheiro, começou a investigar o caso e Jurado foi preso.

Trazendo para a realidade brasileira, tem-se na história recente uma situação que chamou muito a atenção, as contas CC-5, que foram tipos de contas em instituições financeiras instituídas em 1969 pelo governo federal, e tinham o propósito de viabilizar que multinacionais estabelecidas no país e empresas brasileiras com negócios no exterior remetessem divisas para outros países. Da mesma forma tais contas eram utilizadas para a remessa de valores financeiros para brasileiros que moravam em outros países.

Contudo, uma investigação do Ministério Público Federal no Paraná mostrou que, a despeito de muitas firmas e cidadãos operarem escrupulosamente as contas denominadas CC-5⁵², elas foram fartamente empregadas para lavar dinheiro. De 1992 a 1998, R\$ 124 bilhões foram enviados para o exterior, contudo, não se sabe que porcentagem num esquema de lavagem de dinheiro⁵³. Para se ter uma ideia, ainda que remota, da magnitude deste esquema, dos R\$ 7,1 bilhões remetidos por pessoa físicas, 54% foram despachados por laranjas⁵⁴. Chegaram a ser descobertos 226 laranjas, inclusive camelôs e faxineiras.

Acerca da prática de evasão de divisas tal está delimitada na Lei dos Crimes Contra o Sistema Financeiro - Lei nº 7.492/1986, especificamente, em seu artigo 22.

Importante ter a visualização do infeliz cenário de que a manutenção do dinheiro de origem criminosa no exterior representa uma grande barreira aos agentes de execução da lei, tendo em vista que as investigações financeiras são irremediavelmente prejudicadas pela impossibilidade de se promover a reconstituição do caminho percorrido pelos fundos. O rastreamento financeiro constitui hoje em dia uma das principais técnicas utilizadas pelos órgãos de persecução penal em casos complexos.

Uma observação que se faz necessária, a dificuldade indicada no parágrafo anterior também é enfrentada em menor escala pelos fiscos municipais e estaduais, e em grande escala pelo fisco federal, pois o dinheiro sonogado

⁵¹ Trata-se do estágio mais arriscado de todo o processo, pois o dinheiro ainda está próximo de suas origens. Depósitos iniciais são usualmente feitos em países onde não há regulamentação. Países com instituições governamentais frágeis são especialmente vulneráveis.

⁵² Contas criadas e regulamentadas pela Carta Circular nº 05, de 27 de fevereiro de 1969. Disponível em: https://www.bcb.gov.br/pre/normativos/c_circ/1969/pdf/c_circ_0005_v3_L.pdf. Acesso em 03 de fevereiro de 2024.

⁵³ Para saber mais sobre as contas CC-5, acesse: <https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/view/867/934>. Acesso em 03 de fevereiro de 2024.

⁵⁴ pessoas que emprestam seus nomes para os donos verdadeiros do dinheiro.





ou ainda oriundo de evasão fiscal é direcionado para jurisdições cujos regimes fiscais são privilegiados ou possuam tributação favorecida.

De uma forma geral, os tratados de cooperação jurídica internacional em matéria penal estabelecem o princípio da dupla incriminação como um dos requisitos de aplicabilidade, ou seja, somente pode haver a colaboração se o fato investigado for considerado crime na jurisdição de ambos os países. Assim, como a grande maioria dos países receptores do capital em fuga têm o cuidado de não incriminar a evasão de divisas e até mesmo a sonegação fiscal, oferecendo um refúgio seguro em seus serviços bancários, os tratados de cooperação não podem ser utilizados nestes casos, prejudicando de forma irremediável a busca de informações financeiras no exterior.

Por sua vez, não é incomum órgãos de execução da lei reunirem, no curso de investigações contra lavadores de dinheiro, informações sobre as contas secretas mantidas no exterior pelos usuários de seus serviços ilícitos, muitos destes políticos e funcionários públicos que não possuiriam fontes de renda proporcionais aos fundos movimentados. Tais registros financeiros constituem fortes indícios de seus envolvimento com atos de corrupção ou desvio de recursos públicos, sendo o acesso aos dados bancários imprescindível para o aprofundamento dos levantamentos acerca da origem do dinheiro que alimentou as contas descobertas. Entretanto, como o único fato criminoso devidamente comprovado nesta fase inicial das apurações é a evasão de divisas, e não sendo este crime passível de engendrar a cooperação jurídica internacional junto ao país depositário dos fundos, torna-se juridicamente impossível a investigação dos delitos dos quais os recursos proveem.

Da mesma forma, a retirada dos recursos ilícitos do país de origem tem por objetivo neutralizar as ações das unidades locais de inteligência financeira⁵⁵. Como esses órgãos foram criados com a incumbência de receber e analisar informações, a serem comunicadas pelas instituições financeiras domésticas, sobre transações financeiras suspeitas ou atípicas, o sistema de prevenção à lavagem de dinheiro perde sua eficácia a partir do momento em que a movimentação do capital ilícito passa a ocorrer em redes bancárias internacionais.

Embora a eliminação dos controles cambiais e a utilização de criptomoedas⁵⁶ venham descriminalizando o fluxo de capitais que cruzam as fronteiras dos países, evidente se mostra a necessidade da abordagem da evasão de divisas não apenas como um crime autônomo praticado em prejuízo da política monetária governamental, mas principalmente como um instrumento ou etapa necessária aos complexos e diversificados mecanismos utilizados por criminosos para ocultar e legitimar o dinheiro sujo proveniente de suas atividades ou ainda de planejamentos fiscais ilícitos como a evasão fiscal.

Até o presente momento o foco deve ser a troca de informações entre jurisdições de forma eficiente, ainda que existam dificuldades econômicas e políticas gigantescas a serem superadas para que isso ocorra.

⁵⁵ O Conselho de Controle de Atividades Financeiras – COAF foi criado pela Lei nº 9.313/98 para atuar como unidade de inteligência financeira no Brasil.

⁵⁶ Trata-se de um ativo digital denominado na própria unidade de conta que é emitido e transacionado de modo descentralizado, independente de registro ou validação por parte de intermediários centrais, com validade e integridade de dados assegurada por tecnologia criptográfica e de consenso em rede. As principais criptomoedas são: Bitcoin, Ethereum, Binance coin, Cardano, Tether, Solana, XRP, Polkadot, Dogecoin e USD Coin.





3.1.1 Caracterização da lavagem de dinheiro (ocultação de bens) e evasão de divisas

Para Bitencourt⁵⁷, comete evasão de divisas “qualquer pessoa física, independentemente de qualquer qualidade ou condição especial; no caso específico, mesmo que não ostente a natureza ou condição de instituição financeira”. Desta forma, qualquer pessoa que participar da operação de câmbio não autorizada responderá conjuntamente.

Analisando o referido delito, ele pode ser caracterizado pelas seguintes atitudes:

- 1) Efetuar operação de câmbio não autorizada, com o fim de promover evasão de divisas no País;
- 2) Promover, a qualquer título, a saída de moeda ou divisa para o exterior, sem autorização legal, e;
- 3) Manter depósito no exterior não declarados à repartição federal competente.

Desta forma, toda operação de câmbio que não estiver em conformidade com as diretrizes e normas cambiais vigentes, ou seja, tendo uma ou mais das características acima enumeradas, será definida, por consequência, uma operação não autorizada. Portanto, norma penal em branco.

Para Luiz Regis Prado⁵⁸, tendo como foco o artigo 22 da Lei nº 7.492/86 (Dos Delitos Contra o Sistema Financeiro), resta claro que “o delito sob análise, na modalidade prevista no caput, consuma-se com a efetuação de operação de câmbio não autorizada, não importando se a evasão de divisas do país ocorre ou não (delito de mera conduta).”

O referido autor⁵⁹, já para o parágrafo único do crime de evasão de divisas, entende que “o delito se consuma com a efetiva saída de moeda ou divisa para o exterior (delito de resultado), ou, ainda, com a manutenção de depósitos não declarados à repartição federal competente (delito de mera atividade e permanente)”.

Para fins de posicionamento do presente artigo, o posicionamento acima transcrito nos parece ser correto, e por esta razão é adotado como pressuposto de validade para a caracterização dos tipos penais ora estudados, sem que para isso sejam feitas justificativas ou ainda demonstradas outras posições doutrinárias o que poderiam mudar o foco deste estudo.

Sendo assim, o dolo (consciência e vontade) precisa ser comprovado em conjunto com o elemento subjetivo especial: a intenção de promover a evasão de divisas do país. Assim, “essa distinção se justifica porque o agente deve ter plena consciência, no momento da ação, daquilo que quer praticar – promover evasão de divisas”.

Já a lavagem de dinheiro caracteriza-se por um conjunto de operações comerciais ou financeiras que buscam a incorporação na economia de cada país, de modo transitório ou permanente, de recursos, bens e valores de origem ilícita e que se desenvolvem por meio de um processo dinâmico dividido em três fases já descritas neste trabalho.

Observação importante traz Callegari e Weber⁶⁰ acerca do crime de lavagem de dinheiro:

⁵⁷ BITENCOURT, Cezar Roberto e BREDA, Juliano. Crimes Contra o Sistema Financeiro Nacional e Contra o Mercado de Capitais. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2014. P. 283

⁵⁸ PRADO, Luiz Regis. Direito Penal Econômico. 8ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019. P. 208.

⁵⁹ Op, cit.

⁶⁰ CALLEGARI, André Luís; WEBER, Ariel Brazzetti. Lavagem de dinheiro. 1ª edição. São Paulo: Atlas, 2014. P. 08.





A doutrina aponta as seguintes características visíveis no processo de lavagem de dinheiro: processo onde somente a partida é perfeitamente identificável, não o ponto final; internacionalização dos processos; profissionalização do processo (complexidade ou variedade dos métodos utilizados); e movimentação de elevado volume financeiro.

Depreende-se então que a lavagem de capitais é facilmente identificável pelo delito origem e pela primeira colocação dos valores em operações financeiras.

Reitera-se resumidamente o que já foi indicado que a internacionalização do dinheiro gera inúmeras facilidades aos delinquentes na medida que desfrutam de assimetrias de informação internacional, possibilidade de colocação do capital em Estados com regras menos estritas e de menor cooperação internacional, em sistemas mais arcaicos e facilmente superados por uma organização criminosa.

4. O papel da inteligência tributária federal no combate aos crimes de lavagem de dinheiro (ocultação de bens) e evasão de divisas

Resta bem claro que há alto grau de aplicabilidade da inteligência estratégica para a concepção, execução e todos os atos relacionados aos fins que são pretendidos, seja em relação ao delito de lavagem de dinheiro (ocultação de bens) ou ainda no delito de evasão de divisas.

44

Uma parcela dos contribuintes, assim como seus contadores, auditores e advogados, estão dedicados a aplicar das formas mais variadas de conhecimento técnico, visando o não pagamento de tributos, a evasão de divisas e/ou lavar dinheiro obtido originalmente por meios ilícitos.

Ademais, deve-se observar que as jurisdições cujos regimes fiscais são privilegiados ou possuam tributação favorecida possuem estratégias muito bem desenhadas para que as informações financeiras sob sua guarda não venham a ser divulgadas, pois caso isso ocorresse, possivelmente haveria uma fuga de capitais que estavam em tais jurisdições exatamente pela condição de quase anonimato.

Com isso, é possível ter desenhado o cenário que é determinado, seja pela inteligência aplicada pelos contribuintes ou seus auxiliares técnicos, ou ainda pelos governos estrangeiros que possuem interesse na manutenção na captação de recursos, não se importando com a sua origem.

Sugere-se um trabalho em conjunto de uma pluralidade de órgãos, visando o desenvolvimento da inteligência financeira e fiscal, estes órgãos trabalhariam de forma integrada, com troca constante de informações e ações coordenadas, sendo estes órgãos os seguintes:

- a) Banco Central do Brasil (BACEN);
- b) Conselho de Controle de Atividades Financeiras (COAF);
- c) Agência Brasileira de Inteligência (ABIN);
- d) Ministério das Relações Exteriores (MRE);
- e) Superintendência de Seguros Privados (SUSEP);
- f) Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN);
- g) Comissão de Valores Mobiliários (CVM);





- h) Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), e;
- i) Departamento da Polícia Federal (DPF).

Face o desenvolvimento do tema é possível que tais órgãos já estejam trabalhando em conjunto, contudo como as informações não são encontradas de maneira simples, a sugestão acima tem o viés de reforçar o tema, dedicando a atenção necessária para tal.

4.1. Análise da evolução patrimonial ligada ao CNPJ e ao CPF

Existem várias bases de dados disponíveis para investigação da evolução patrimonial de um contribuinte, quais sejam:

- a) Declaração sobre Operações Imobiliárias (DOI);
- b) Declaração de Bens constante da Declaração do Imposto de Renda de Pessoa Física (DIRPF);
- c) Cadastro de Imóveis Rurais (Cafir) usado em conjunto com o Sistema de Preços de Terra (SIPT);
- d) Registro Nacional de Veículos Automotores (Renavam);
- e) Registro Aeronáutico Brasileiro (RAB), e;
- f) Registro de Propriedade de Embarcações na Capitania dos Portos.

Com tantas fontes de informações, era de esperar que houvesse um controle eficiente da evolução patrimonial dos contribuintes, consoante ou dissonante à evolução da renda declarada. Porém, o que se tem é uma série de controles desconexos, inoperantes, desvinculados e que, em última instância, infelizmente quase nada controlam.

A informatização das informações existentes se encontra em estágio avançado, tendo evoluído sobremaneira nos últimos vinte anos. Sob o ponto de vista da investigação de sinais exteriores de riqueza, enriquecimento ilícito e acréscimo patrimonial a descoberto, a despeito de todos os controles informatizados, a investigação ainda não é feita totalmente de forma automatizada. A fiscalização de um único contribuinte consome meses de trabalho, sobretudo quando a investigação abrange os dependentes diretos e se desconfia de ocultação de patrimônio em nome de terceiros, informalmente conhecidos como laranjas, normalmente parentes e pessoas relacionadas, mas por vezes indivíduos sem relação alguma com o contribuinte.

Dentro de todo o contexto, é inevitável a formulação de algumas perguntas (que infelizmente parecem ter respostas desfavoráveis aos interesses macroeconômicos do Estado brasileiro): Que controle oferece a Declaração de Bens do Imposto de Renda de Pessoa Física? Há alguma maneira eficiente da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil saber o que não foi declarado? Declaração sobre Operações Imobiliárias (DOI) oferece um controle efetivo?

Por exemplo veja que não existe uma ficha de Declaração de Bens na Escrituração Contábil Fiscal (ECF)⁶¹, apenas o resultado do balanço patrimonial, com a classificação dos ativos e os valores totais de cada conta. Assim, não

⁶¹ A ECF veio a substituir a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), a partir do ano-calendário de 2014, conforme Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013, que foi posteriormente revogada pela Instrução Normativa RFB nº 2004, de 18 de janeiro de 2021. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=114966#2223926>. Acesso em 05 de fevereiro de 2024.



há como monitorar por processamento eletrônico os bens imóveis, os bens móveis, os investimentos e as participações societárias da empresa.

De fato, investigar a evolução patrimonial de um contribuinte no Brasil é uma tarefa que sem dúvida é uma das mais ineficientes que podem existir.

As bases de dados municipais do IPTU seguem um padrão, linguagem e estrutura definida em cada município, sem integração e totalmente desatualizadas em relação à transferência de titularidade dos imóveis. A Declaração de Bens e Direitos no Imposto de Renda é descritiva, sem qualquer campo de identificação que permita um cruzamento de dados. Por isso, a declaração de bens não é processada, apenas armazenada.

4.1.1. A Declaração de bens do Imposto de Renda da Pessoa Física.

Note-se que se alguém constrói uma casa, o município fica sabendo, mas a Secretaria Especial da Receita Federal não (não é emitida uma Declaração de Operações Imobiliárias para este caso). A celebração de convênios com municípios para troca de informações não é viável para este fim devido à precariedade das bases de dados descentralizadas em municípios (IPTU), sem qualquer padrão ou estrutura uniforme. Usualmente também são incompletas e desatualizadas.

No desordenamento atual, se alguma pessoa física não declarar seus bens imóveis, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil dificilmente tomará ciência do fato. A maioria dos contribuintes, entretanto, não sabe que sua declaração de bens não é processada de forma minimamente descente ao ponto de detalhar inconsistências simples. Se soubesse, provavelmente nem se daria ao trabalho de declarar. Muitos bens são declarados porque o contribuinte desconhece esse fato. A percepção do imaginário coletivo acha que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil tem muito mais controle do que realmente tem. Essa percepção de risco (ingênua) é responsável por boa parte da arrecadação espontânea na classe média. Os contribuintes dessa classe fazem uma conta de chegada declarando rendimentos suficientes para cobrir o acréscimo patrimonial.

Uma ideia que é de difícil implementação, mas seria de grande utilidade seria tornar o acréscimo patrimonial a descoberto um risco real e imediato para os sonegadores, onde, por exemplo, na ficha de declaração de bens da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física, seria criado um campo específico para entrada da matrícula do imóvel, com validação pelos dígitos verificadores. O campo seria de preenchimento obrigatório.

Da mesma forma, em relação aos bens móveis – veículos automotores, aeronaves, embarcações – já existem bancos de dados centralizados nacionalmente, nos quais o respectivo código – Renavam, matrícula da aeronave e registro da embarcação – seria também exigido em campo de preenchimento obrigatório.

4.1.2. A Declaração de bens do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

Como a Escrituração Contabil Fiscal (ECF), antiga Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (DIRPJ), não existe declaração de bens, teria de ser criada uma Ficha de Declaração de Bens semelhante à da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física. Isso é necessário, porque como o leitor já deve estar percebendo a esta altura, o cerco em torno do contribuinte se fechará com o Registro Nacional de Imóveis, pois não se pode deixar uma brecha legal para o contribuinte esconder patrimônio em nome de pessoas jurídicas. Feito isso, o círculo estará completo.





Tendo em vista todo este cenário, é possível verificar que apenas e tão somente sob a ótica de análise dos bens imóveis, é possível enfrentar dificuldades efetivamente consideráveis acerca da mutação patrimonial sem lastro. Pode-se imaginar quando esta mutação transcende a questão dos bens imóveis e se expande para outros tipos de bens como ativos financeiros, móveis etc., por esta razão o trabalho a ser desenvolvido encontra barreiras cíclicas que dedicam longos períodos de maturação e negociação para que sejam superadas.

Mesmo diante de tudo o que foi exposto, no próximo item será verificada a evolução dos controles eletrônicos criados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, por meio da inteligência artificial, tendo em vista os bancos de dados que estão sendo desenvolvidos.

4.2. A inteligência artificial

A Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil adotou em 2001 a infraestrutura de chaves públicas, mantida pelo Instituto Nacional de Tecnologia da Informação. Certificado digital é um documento eletrônico que garante a autenticidade, confidencialidade, integridade e não repúdio, com plena validade jurídica às operações realizadas em ambiente virtual.

No I Encontro Nacional de Administradores Tributários (ENAT), realizado em Salvador em julho de 2004, o secretário da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, os secretários de Fazenda dos Estados e do Distrito Federal e os representantes das secretarias de finanças dos municípios das capitais, assinaram protocolos, dentre eles o mais importante, aquele que criou o Cadastro Sincronizado.⁶²

Segundo o protocolo 01/2004, ao abordar a necessidade de construção de um cadastro de contribuinte sincronizado que atenda aos interesses das respectivas administrações tributárias, fez constar que:

considerando o disposto no inciso XXII do art. 37 da Constituição Federal, incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, segundo o qual as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.⁶³

Em benefício das administrações tributárias, haveria a maior integração administrativa, padronização e melhor qualidade das informações, racionalização de custos e da carga de trabalho operacional no atendimento, maior eficácia da fiscalização, maior possibilidade de intercâmbio de informações fiscais entre as diversas esferas governamentais, cruzamento de dados em larga escala com dados padronizados e uniformização de procedimentos.

Essencial os principais parâmetros já estabelecidos no protocolo quanto aos dados a serem inseridos no cadastro de contribuintes sincronizados, previstos na cláusula segunda do protocolo:

I – entrada de dados única;

⁶² ENAT Encontro de Administradores Tributários. I ENAT/2004 - Protocolos. Disponível em: http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/foruns/historico/i-enat/i-enat-2004-protocolos. Acesso em: 06 de fevereiro de 2024.

⁶³ ENAT Encontro de Administradores Tributários. I ENAT/2004 - Protocolos. Disponível em: http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/foruns/historico/i-enat/i-enat-2004-protocolos. Acesso em: 06 de fevereiro de 2024.





II – bases de dados independentes, porém sincronizadas;

III – reciprocidade na aceitação da legislação de cada ente signatário;

IV – adoção do número de inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa jurídica (CNPJ) como identificador cadastral dos contribuintes do ICMS e ISS.⁶⁴

Em 2004, estabeleceram que cada signatária envidaria esforços para integrar as juntas comerciais e os cartórios de registros de pessoas jurídicas ao sistema de cadastro sincronizado. Durante o II Encontro Nacional de Administradores Tributários, realizado em agosto de 2005 em São Paulo, o primeiro protocolo estabeleceu que esses esforços também se estenderiam às demais entidades que participem do processo de formalização e legalização de entidades e regulação de atividades econômicas.

Ainda, nesse segundo encontro, firmaram o protocolo nº 02, versando sobre a necessidade de desenvolvimento do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED⁶⁵ e o protocolo nº 03 sobre a Escrituração Fiscal Digital - EFD⁶⁶.

Para o SPED, os pressupostos (cláusula segunda) estabelecidos foram:

I – bases de dados compartilhadas entre as Administrações Tributárias;

II – reciprocidade na aceitação da legislação de cada ente signatário, relativa aos livros contábeis e fiscais;

III – validade jurídica dos livros contábeis e fiscais em meio digital, dispensando a emissão e guarda de documentos e livros em papel;

IV – Eliminação da redundância de informações através da padronização e racionalização das obrigações acessórias;

V – preservação do sigilo fiscal, nos termos do Código Tributário Nacional.⁶⁷

Os custos do desenvolvimento do SPED ficaram à cargo da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, inclusive em relação à infraestrutura para o acesso à base de dados a ser disponibilizada até unidade da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil nas capitais dos Estados e no Distrito Federal. Às unidades federadas signatárias cabe a responsabilidade pelos custos de sua própria infraestrutura de tecnologia da informação e comunicação, inclusive as necessidades relativas às interações com a unidade local da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e, via Internet, com os contribuintes.

A Nota Fiscal Eletrônica, integrante do Sistema Público de Escrituração Digital, adveio em razão da necessidade de facilitação do cumprimento das obrigações acessórias pelos contribuintes, aduzindo-se benefício aos

⁶⁴ ENAT Encontro de Administradores Tributários. I ENAT/ 2004 - Protocolos. Disponível em: http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/foruns/historico/i-enat/i-enat-2004-protocolos. Acesso em: 06 de fevereiro de 2024.

⁶⁵ ENAT Encontro de Administradores Tributários. II ENAT - Protocolo 02-2005 - SPED. Disponível em: http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/foruns/historico/ii-enat/ii-enat-2005-protocolos/protocolo-02-2005-sped-ii-enat. Acesso em: 06 de fevereiro de 2024.

⁶⁶ ENAT Encontro de Administradores Tributários. II ENAT - Protocolo 03-2005 - NF-e. Disponível em: http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/foruns/historico/ii-enat/ii-enat-2005-protocolos/protocolo-03-2005-nf-e-ii-enat. Acesso em: 06 de fevereiro de 2024.

⁶⁷ ENAT Encontro de Administradores Tributários. II ENAT - Protocolo 02-2005 -SPED. Disponível em: http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/foruns/historico/ii-enat/ii-enat-2005-protocolos/protocolo-02-2005-sped-ii-enat. Acesso em: 06 de fevereiro de 2024.





contribuintes por aumentar a competitividade das empresas brasileiras pela racionalização das obrigações acessórias, conhecido como “custo Brasil”.

Ainda, em benefício às administrações tributárias, a padronização e melhoria na qualidade das informações, racionalização de custos e maior eficácia de fiscalização. A NF-e tem os seguintes pressupostos (cláusula segunda):

- I – substituição das notas fiscais em papel por documento eletrônico;*
- II – validade jurídica dos documentos digitais;*
- III – padronização nacional da NF-e;*
- IV – mínima interferência no ambiente operacional do contribuinte;*
- V – compartilhamento da NF-e entre as administrações tributárias;*
- VI – preservação do sigilo fiscal, nos termos do Código Tributário Nacional.⁶⁸*

Seguindo o mesmo padrão tecnológico da Nota Fiscal Eletrônica, adveio em 2006 o Conhecimento de Transporte Eletrônico, doravante CT-e, com o objetivo de substituição de documentos fiscais em papel por documento eletrônico, abrangendo, desde o início, o CT-e Aquaviário de Cargas, Aéreo, Ferroviário de Cargas e Nota Fiscal de Serviço Ferroviário de Cargas.⁶⁹

Houve avanço da Nota Fiscal Eletrônica, que passou a ser conjugada, NF-e Conjugada⁷⁰, entre Estados e Municípios signatários para o lançamento concomitante do ICMS⁷¹ e ISSQN⁷² no mesmo aplicativo de recepção de dados.

49

Assim, tendo em vista todo este cenário de mudanças, modernizações e possibilidades, as autoridades fiscais deram início a uma fase de maior excelência na recepção e tratamento de dados, por meio da inteligência artificial para que houvesse uma melhor assertividade nos procedimentos de investigação e consequentes descobertas de evasão fiscal e crimes financeiros.

⁶⁸ ENAT Encontro de Administradores Tributários. II ENAT - Protocolo 03-2005 - NF-e. Disponível em: http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/foruns/historico/ii-enat/ii-enat-2005-protocolos/protocolo-03-2005-nf-e-ii-enat. Acesso em: 08 de fevereiro de 2024.

⁶⁹ ENAT Encontro de Administradores Tributários. III ENAT - Protocolo 03-2006 - CT-e. Disponível em: http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/foruns/historico/iii-enat/iii-enat-2006-protocolos/iii-enat-protocolo-03-2006-ct-e. Acesso em: 08 de fevereiro de 2024.

⁷⁰ ENAT Encontro de Administradores Tributários. III ENAT - Protocolo 02-2006 - NF-e Conjugada. Disponível em: http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/foruns/historico/iii-enat/iii-enat-2006-protocolos/iii-enat-protocolo-02-2006-nf-e-conjugada. Acesso em: 08 de fevereiro de 2024.

⁷¹ Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

⁷² Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza.





4.3. Medidas advindas da qualificação do corpo técnico da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil

A qualificação do corpo técnico da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil já foi tratada no item 2.4⁷³ deste texto, ou seja, os critérios e formas de ser promovido dentro da estrutura organizacional da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Tendo em vista o incentivo na promoção dos servidores, com base na meritocracia, que é composta por resultados atingidos, avaliações de desempenho e estudos desenvolvidos, a consequência natural é o atingimento de um resultado cada vez mais aderente aos propósitos da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

Os resultados, cada vez mais expressivos são possíveis de serem verificados no Relatório Anual da Fiscalização, Resultados 2022, Planejamento 2023 confeccionado pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.⁷⁴

Em termos quantitativos apenas indica-se a mutação do ano de 2021 para 2022⁷⁵, em relação ao crédito tributário constituído de ofício, sem especificação dos créditos tributários, isso apenas para se ter uma idéia geral do cenário:

Tabela 03:

Quantidade de procedimentos executados e total do crédito tributário constituído de ofício						
Descrição	2021		2022		Variação 2021 - 2022	
	Qtde	Valor	Qtde	Valor	Qtde	Valor
Fiscalização PJ (auditorias externas)	5.645	180.653.240.556	3.208	128.286.260.259	-43,2%	-29,0%
Lançamento de Multas PJ	411	112.600.371	196	18.262.599	-52,3%	-83,8%
Revisão de Declarações PJ	10.380	3.773.470.326	31.452	3.061.959.046	203,0%	-18,9%
Total - Pessoa Jurídica	16.436	184.539.311.251	34.856	131.366.481.904	112,1%	-28,8%
Fiscalização PF (auditorias externas)	2.970	7.007.329.167	1.379	3.389.552.912	-53,6%	-51,6%
Lançamento de Multas PF	144	841.951	128	234.697	-11,1%	-72,1%
Revisão de Declarações PF	409.739	8.019.700.298	212.657	2.007.227.486	-48,1%	-75,0%
Total - Pessoa Física	412.709	15.027.029.465	214.164	5.397.015.095	-48,1%	-64,1%
Total Geral	429.145	199.566.340.716	249.020	136.763.496.999	-42,0%	-31,5%

Acerca do grau de aderência, tal mede a manutenção dos créditos tributários constituídos de ofício pela fiscalização federal, sendo que para o ano de 2022⁷⁶ abaixo seguem os dados:

⁷³ Carreira e atuação dos funcionários da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil.

⁷⁴ Disponível em <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/relatorios/fiscalizacao/relatorio-anual-de-fiscalizacao-2022-2023.pdf/view>. Acesso em 08 de fevereiro de 2024.

⁷⁵ Disponível em <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/relatorios/fiscalizacao/relatorio-anual-de-fiscalizacao-2022-2023.pdf/view>. Acesso em 08 de fevereiro de 2024.

⁷⁶ Disponível em <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/relatorios/fiscalizacao/relatorio-anual-de-fiscalizacao-2022-2023.pdf/view>. Acesso em 08 de fevereiro de 2024.



Tabela 04:

	Situação	Valor Lançado (R\$)		Quantidade de Processos	
		Valor	%	Quantidade	%
2022	Total	112.222.292.197,37	100,00%	50.125	100,00%
	Pago/Parcelado	1.314.709.833,66	1,17%	4.820	9,62%
	Em julgamento	60.969.203.270,20	54,33%	10.243	20,44%
	Em cobrança	47.333.621.567,62	42,18%	32.952	65,74%
	Enviado PGFN	1.437.813.712,52	1,28%	810	1,62%
	Outros	1.140.147.350,28	1,02%	1.230	2,45%
	Julgado improcedente	26.796.463,09	0,02%	69	0,14%

Importante ser esclarecido que o aperfeiçoamento do grau de aderência é alcançado, principalmente, pela qualidade crescente dos lançamentos tributários efetuados pelos Auditores-Fiscais da Receita Federal, que se comprometem com o crédito tributário até a fase final do contencioso, tanto acompanhando os julgados efetuados pela Subsecretaria de Tributação e Contencioso, como preparando subsídios para a atuação da Procuradora Geral da Fazenda Nacional junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Outro dado que demonstra uma melhor aderência da fiscalização aos objetivos da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil diz respeito ao valor médio do crédito tributário constituído levando-se em consideração a quantidade de procedimentos fiscais realizados. Note-se o aumento consistente dos valores médios nos últimos cinco anos, sendo que em 2022 foi possível o atingimento da melhor média histórica⁷⁷:

51

Tabela 05:

	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Valor médio por fiscalização (R\$)	17.415.354,68	21.922.954,10	18.063.558,75	23.026.059,99	23.316.026,44	28.747.566,42

Ademais, o relatório, dentre outras informações, demonstra os resultados do monitoramento dois grandes contribuintes em 2022 que tinham como foco identificar indícios de riscos fiscais. Foram investigadas distorções potenciais de conformidade tributária no montante aproximado de R\$ 50,8 bilhões, por meio de análises que confrontam as declarações prestadas pelos contribuintes com outras informações fiscais captadas por meio do monitoramento.

O esforço relacionado a essa ação específica relacionada aos grandes contribuintes gerou um resultado de R\$ 24,4 bilhões, relativos a diversas formas de recuperação de créditos tributários, tais como valores pagos ou parcelados, créditos tributários constituídos, não homologação de compensações, reativação de créditos e encaminhamentos para ações prioritárias de fiscalização ou cobrança.

⁷⁷ Disponível em <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/relatorios/fiscalizacao/relatorio-anual-de-fiscalizacao-2022-2023.pdf/view>. Acesso em 10 de fevereiro de 2024.





Por fim, é possível verificar no mesmo documento, a capacidade de processamento de informações dos contribuintes pessoas físicas. Sendo que o crescimento na entrega de Declarações de Ajuste Anual do Imposto sobre a Rendada Pessoa Física ocorreu da seguinte maneira nos últimos cinco anos:

Tabela 06:

Exercício	Declarações apresentadas
2018	31.622.885
2019	33.110.054
2020	34.244.379
2021	37.924.825
2022	39.439.926

Com base nas informações apresentadas resta clara aumento da capacidade de fiscalização pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, no decorrer dos anos, pela utilização de tecnologias como a inteligência artificial, e no aperfeiçoamento técnico de seus servidores, incentivados pelas promoções internas existentes e consequente progressão na carreira.

4.4. Procedimentos de investigação

Como já foi indicado no item 2.1⁷⁸, no âmbito interno da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, compete à Coordenação-Geral de Pesquisa e Investigação (Copei), unidade diretamente vinculada à Subsecretaria-Geral da Receita Federal do Brasil, o assessoramento estratégico e as atividades relativas à inteligência fiscal e investigação conjunta com outros órgãos.

Neste sentido, como unidade interna de Inteligência Fiscal da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, a Copei é responsável por receber os Relatórios de Inteligência Financeira (RIF) com indícios de ilícitos tributários remetidos pelo Coaf⁷⁹, para fazer o tratamento preliminar e disseminar seu conteúdo para as respectivas unidades de programação e fiscalização, conforme o caso.

Mediante análise preliminar, a Copei verifica se há indícios da prática de ilícito tributário nos fatos relatados, se é competência da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil e da Copei e se há iminente risco de decadência do crédito tributário. Em caso positivo, há instauração de procedimento administrativo com o objetivo de apurar elementos indiciários e probatórios da prática do ilícito tributário (fase meramente preparatória), para subsidiar a posterior atuação das unidades competentes da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (seleção, programação e fiscalização), no regular processo de constituição do crédito tributário (lançamento).

No caso específico dos RIF remetidos pelo Coaf, armazenados em repositório seguro da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, a Copei, após a análise preliminar, instaura o procedimento administrativo de apuração

⁷⁸ Organização e competência de ação

⁷⁹ Conselho de Controle de Atividades Financeiras.





da prática do ilícito tributário, produzindo, ao final, um Relatório de Inteligência que é encaminhado às unidades internas competentes de seleção, programação ou fiscalização.

Apesar da escassa fonte de informações acerca da questão, ainda foi possível obter dois dados que fornecem uma ideia pequena, mas importante, da atuação da Copei, em 2020 a Copei recebeu 740 RIFs expedidos pelo Coaf e expediu 21 comunicações (relatórios de inteligência) resultantes de RIF a outras unidades da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. De outra banda, foram encerrados 24 procedimentos fiscais acerca de pessoas politicamente expostas (PEP), resultando em lançamentos tributários na ordem de R\$ 90,33 milhões.⁸⁰

Inerente ao trabalho da Copei, sua descrição não deve ser confundida com ausência de atuação, eis que se deve ter em mente sua importância e relevância na apuração não somente de crimes tributários como também na evasão fiscal, que juntos causam grandes rombos aos cofres públicos, sendo este grupo de servidores dedicados integralmente ao combate de tais práticas ilícitas.

5. Conclusões

O Brasil está se tornando um dos principais agentes, de forma cada vez mais acelerada, que compõem o cenário da atuação do crime organizado, seja em qual área for. Não se pode olvidar, contudo, que esse fato é parte de um fenômeno internacional, que alcança todo o mundo. Os governos das nações em todo o mundo, especialistas que estudam essa importante questão e toda a sociedade, enfim, devem debruçar-se sobre todos os aspectos do problema, analisando as suas interações e formas de alcance, buscando identificar todos os elementos que venham a contribuir para um melhor entendimento desse grave problema. É preciso que todos os fatos sejam analisados sob o prisma socioeconômico, averiguando também o aspecto regional, nacional e internacional.

Evidentemente que tal problema possui como principal componente o fluxo de recursos financeiros, inerentes a toda atividade que visa lucro, sendo essa lícita ou ilícita.

É necessário ter como foco o aniquilamento dos meios pelos quais os recursos financeiros são “salvos” pelos criminosos, pois desta forma o cerne da questão é atacado, qual seja, o financiamento da atividade criminosa (que gera recursos financeiros) ou ainda a ausência de meios que viabilizem a sonegação fiscal ou ainda a evasão fiscal, fazendo com que tais condutas se tornem ainda mais complexas de serem concebidas ao ponto de serem impraticáveis financeiramente, face tanto o risco quanto os custos elevados.

O desenvolvimento de uma nação deve ser planejado e orientado de forma a buscar a promoção do crescimento econômico, juntamente com o progresso social. Assim, poderá garantir a paz, o bem comum e a justiça social, numa perspectiva global e integrada. Para tanto, deve buscar também a instauração de uma política equitativa onde todos os sujeitos sejam tributados de forma proporcional e equitativa, visando evitar distorções que viabilizem e aumentem a distinção social pela renda somente tendo em vista o melhor preparo de técnicos contratados para este fim. Além disso, é preciso reestruturar o Estado, buscando fornecer-lhe uma configuração com base essencialmente profissional, onde seus servidores sejam efetivamente promotores desta política equitativa.

⁸⁰ Informações disponíveis em <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/documento/ata-sessao/Jos%25C3%25A9%2520S%25C3%25A9rgio%2520Gabrielli/%2520/DTRELEVANCIA%2520desc/11/%2520>. Acesso em 10 de fevereiro de 2024.



Além de operações de busca dos conhecimentos protegidos, a atividade de inteligência desenvolve trabalhos de análise estratégica, empregando procedimentos sistemáticos, estudos e avaliações, com o objetivo de identificar e compreender as características e modos de atuação tanto de pessoas físicas e jurídicas que tenham a intenção de pagar valores menores de tributos de forma duvidosa, quanto das organizações criminosas e de seus componentes. Sob todos os aspectos o Poder Público necessita da ação coordenada dos diversos órgãos de inteligência federais e estaduais.

Em virtude da complexidade e da amplitude das atividades criminosas (crimes propriamente ditos e evasão fiscal) em âmbito interno e transnacional, não adianta buscar combater tais apenas com atividades exclusivas de caráter policial. Os setores de inteligência devem ser acionados, planejamentos feitos, e cenários precisam ser traçados. Caso contrário, a luta será eterna, e o controle difícil. Daí o trinômio “cooperação, coordenação e controle”, que, associado ao quarto elemento, à inteligência, pode conduzir à neutralização das ações criminosas.

Tendo como objetivo central a produção de conhecimentos de inteligência para subsidiar o processo decisório das grandes autoridades públicas nacionais, associada à neutralização de atividades adversas, sempre com vistas a garantir a manutenção do Estado democrático de direito e a preservação dos direitos individuais constitucionalmente consagrados, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, seus órgãos internos, com destaque a Copei, e demais partes integrantes desta rede de inteligência fiscal, percebem na evasão fiscal e no crime organizado a maior ameaça às instituições e à segurança dos brasileiros. E, uma vez que tais sempre procuram aperfeiçoar seus métodos, práticas, áreas de atuação e vínculos, aqueles que combatem o crime têm que acompanhar essa evolução.

Apesar das dificuldades inerentes à atividade, a evolução na fiscalização de ilícitos tributários está em constante ascensão, como foi possível demonstrar, merecendo destaque e sendo um componente eficaz e indispensável para que o combate às práticas financeiras ilícitas seja feito com a máxima eficiência, e conseqüentemente seja possível vislumbrar, com mais clareza, o atingimento da justiça social, por meio não somente da distribuição de renda de forma igualitária, mas o pagamento proporcional de tributos, onde quem ganha mais deve pagar proporcional se comparado àquele que possui renda menor, aumentando as divisas financeiras do Estado para que suas políticas de desenvolvimento sejam implementadas de forma mais contundentes, criando, desta forma, um terreno fértil para uma sociedade melhor e mais esclarecida.

54

6. Referências bibliográficas

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. Direito penal tributário: crimes contra a ordem tributária e contra a previdência social. 6ª. ed. São Paulo, Atlas, 2009.

ARAÚJO JÚNIOR, João Marcello de. Dos crimes contra a ordem econômica. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 1995.

ASSIS TOLEDO, Francisco de. Princípios básicos de direito penal. 5. ed. São Paulo, Saraiva, 2002.

BETHENCOURT, C., & Kunze, L., (2019, abril). Tax evasion, social norms, and economic growth. *Journal of Public Economic Theory*





BITENCOURT, Cezar Roberto e BREDA, Juliano. Crimes Contra o Sistema Financeiro Nacional e Contra o Mercado de Capitais. São Paulo, Saraiva, 3 ed., 2014.

BLANCO, Cristina García-Herrera. El uso del big data y la inteligencia artificial por las Administraciones tributarias en la lucha contra el fraude fiscal. Particular referencia a los principios que han de regirla y a los derechos de los contribuyentes. In: ANTÓN, Fernando Serrano (coord.). Fiscalidad e Inteligencia artificial: Administración tributaria y contribuyentes en la era digital. 1ª ed. Pamplona: Thomson Reuters, 2020. *E-book*.

BRASIL. Decreto-Lei nº 2.848, de 07 de dezembro de 1940. Disponível em https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del2848.htm. Acesso em 01/03/2024.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em 01/03/2024.

BRASIL. Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm. Acesso em 01/03/2024.

55

BRASIL. Lei nº 9.613, de 03 de março de 1998. Dispõe sobre os crimes de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores; a prevenção da utilização do sistema financeiro para os ilícitos previstos nesta Lei; cria o Conselho de Controle de Atividades Financeiras - COAF, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9613.htm. Acesso em 01/03/2024.

BRASIL. Lei nº 9.883, de 07 de dezembro de 1999. Institui o Sistema Brasileiro de Inteligência, cria a Agência Brasileira de Inteligência – ABIN, e dá outras providências. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9883.htm. Acesso em 01/03/2024.

BRASIL. Serviço Federal de Processamento de Dados. O fisco, os contribuintes e a nova era fiscal. Brasília, DF, 2008. Disponível em: <https://www.serpro.gov.br/menu/noticias/noticias-antigas/o-fisco-os-contribuintes-e-a-nova-era-fiscal>. Acesso em 01/03/2024.

BRUNEAU, Thomas C. "Intelligence and Democratization: The Challenge of Control in New Democracies". *International Journal of Intelligence and Counterintelligence*, vol. 14, nº. 3, 2000.

CIAT. Uma visão geral da atuação das Administrações Tributárias. In: Curso de administração tributária: Centro Interamericano de Administrações Tributárias. 2015.

ABREU, Alzira Alves de. (org.). Dicionário histórico-biográfico da Primeira República: 1889-1930. Disponível em: <https://cpdoc.fgv.br/dicionario-primeira-republica>. Acesso em 01/10/2019.

CALLEGARI, André Luís; WEBER, Ariel Brazzetti. Lavagem de dinheiro. São Paulo, 1ª ed., Atlas, 2014.





CONSELHO DE ATIVIDADES FINANCEIRAS. Lavagem de Dinheiro: um problema mundial. Brasília, UNDCP, 1999.

ENAT Encontro de Administradores Tributários. III ENAT - Protocolo 03-2006 - CT-e. Disponível em: http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/foruns/historico/iii-enat/iii-enat-2006-protocolos/iii-enat-protocolo-03-2006-ct-e Acesso em 01/03/2024.

ENAT Encontro de Administradores Tributários. I ENAT/ 2004 - Protocolos. Disponível em: http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/foruns/historico/i-enat/i-enat-2004-protocolos Acesso em 01/03/2024.

ENAT Encontro de Administradores Tributários. II ENAT - Protocolo 02-2005 -SPED. Disponível em: http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/foruns/historico/ii-enat/ii-enat-2005-protocolos/protocolo-02-2005-sped-ii-enat Acesso em 01/03/2024.

ENAT Encontro de Administradores Tributários. II ENAT - Protocolo 03-2005 - NF-e. Disponível em: http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/foruns/historico/ii-enat/ii-enat-2005-protocolos/protocolo-03-2005-nf-e-ii-enat Acesso em 01/03/2024.

56

ENAT Encontro de Administradores Tributários. III ENAT - Protocolo 02-2006 - NF-e Conjugada. Disponível em: http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/foruns/historico/iii-enat/iii-enat-2006-protocolos/iii-enat-protocolo-02-2006-nf-e-conjugada Acesso em 01/03/2024.

ENAT Encontro de Administradores Tributários. VII ENAT - Protocolo 02/2011 - Cadastro Sincronizado/ Redesim. Disponível em: <http://www.enat/vii-enat-2011-protocolos/vii-enat-protocolo-02-2011-cadastro-sincronizado-redesim> Acesso em 01/03/2024.

ENAT Encontro de Administradores Tributários. X ENAT - Protocolo 02/2015 - Ambiente BI. Disponível em: http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/foruns/historico/x-enat/x-enat-2015-protocolos/x-enat-protocolo-02-2015-ambiente-bi Acesso em 01/03/2024.

ENAT Encontro de Administradores Tributários. X ENAT - Protocolo 03/2015 - Compartilhamento de Informações. Disponível em: http://www.enat.receita.fazenda.gov.br/pt-br/area_nacional/areas_interesse/foruns/historico/x-enat/x-enat-2015-protocolos/x-enat-protocolo-03-2015-compartilhamento-de-informacoes. Acesso em 01/03/2024.

GIARDINA, Emilio. Le basi teoriche del principio della capacità contributiva. Milano, Giuffrè, 1961.

International Bureau of Fiscal Documentation. International Tax Glossary. Amsterdam, IBFD, 1988.





LIMA, Sebastião de Oliveira; LIMA, Carlos Augusto Tosta de. Crimes Contra o Sistema Financeiro Nacional. São Paulo, Atlas, 2003.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário.. São Paulo, 16. Ed., Malheiros, 1999.

MAIA, Rodolfo Tigre. Lavagem de Dinheiro: lavagem de ativos provenientes de crime. São Paulo: Malheiros Editores, 1999.

PAULSEN, Leandro. Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. Porto Alegre, Livraria do Advogado, 6. ed., 2004.

PRADO, Luiz Regis. Direito Penal Econômico. Rio de Janeiro, Forense, 8ª ed., 2019.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Estrutura da RFB. Disponível em: www.receita.fazenda.gov.br. Acesso em 01/03/2024.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Portaria ME nº 284, de 27 de julho de 2020, disponível em <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=111265>. Acesso em 01/03/2024. 57

SCHMIDT, Andrei Zenkner; FELDENS, Luciano. O Crime de Evasão de Divisas: a tutela pena do sistema financeiro nacional na perspectiva da política cambial brasileira. Rio de Janeiro, Editora Lumen Júris, 2006.

SHROEDER, Willian R. Money Laundering: A Global Threat and International Community's Response. FBI Law Enforcement Bulletin nº 70, 2001.

