

DOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA PRATICADOS POR PARTICULARES E A CONSEQUENTE LESÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

Rodrigo Rios Faria de Oliveira⁵¹

Cíntia de Oliveira Pereira⁵²

RESUMO

O presente artigo tem por escopo evidenciar e analisar de que maneira a prática de crimes por particulares contra a ordem tributária lesiona princípios constitucionais tributários. A escolha desse tema foi motivada pela relevância da ordem tributária e o dever do Estado em tutelar este bem jurídico. Diversos temas serão abordados no decorrer do trabalho, tais como a conceituação de crime, conceituação de tributo e conceituação de princípio, a demonstração de quais são os princípios constitucionais tributários e os tipos de crimes contra a ordem tributária praticados por particulares e por fim definir quais os princípios constitucionais tributários são lesionados com a prática dos crimes contra a ordem tributária. Para isso foi realizada a pesquisa bibliográfica exploratória e explicativa por meio de livros, artigos científicos, sites e leis. Todo o trabalho foi concretizado em comparação à lei 8.137/90, que trata dos crimes contra a ordem tributária no Brasil, e à Constituição Federal de 1990 e pode-se concluir que o pagamento do tributo deve ser feito de forma adequada obedecendo aos princípios, sem existir quaisquer alterações para que este tributo não seja isento, total ou parcialmente, do contribuinte e que os Estados democráticos de direito têm a ordem tributária como um bem jurídico relevante que deve ser protegido. A pesquisa poderá ser utilizada por estudantes, contadores e todos aqueles que buscam entender dos crimes contra ordem tributária praticados por particulares e a consequente lesão a princípios constitucionais tributários.

Palavras-chave: Crimes. Princípios. Tributos

1 INTRODUÇÃO

Os contribuintes que não pagam de forma correta ou omitem seus tributos ficam sujeitas à Lei Federal que cuida dos crimes tributários.

O presente artigo tem por escopo evidenciar e analisar de que maneira a prática de crimes por particulares contra a ordem tributária lesiona princípios constitucionais tributários. A escolha desse tema foi motivada pela relevância da ordem tributária e o dever do Estado em tutelar este bem jurídico.

⁵¹Rodrigo Rios Faria de Oliveira é advogado e professor universitário. Especialista em Direito do Trabalho. Mestre em Direito Civil.

⁵²Cíntia de Oliveira Pereira é graduanda em Ciências Contábeis.

Para fundamentar e construir o presente texto foi utilizada pesquisa bibliográfica exploratória e explicativa dos seguintes recursos: artigos científicos, livros, endereços eletrônicos, Código Tributário Nacional e a Constituição da República de 1988.

Para entendimento do tema foi necessário explicar alguns conceitos, para isso o texto deste artigo está dividido em seis partes, sendo que a primeira apresentará conceituação de crime, a segunda conceituação de tributo, a terceira parte conceituação de princípio, a quarta a demonstração de quais são os princípios constitucionais tributários, a quinta parte serão descritos os tipos de crimes contra a ordem tributária praticados por particulares e, por fim, a sexta parte define quais os princípios constitucionais tributários lesionados com a prática dos crimes contra a ordem tributária.

A presente pesquisa poderá ser utilizada por estudantes, contadores e todos aqueles que buscam entender dos crimes contra ordem tributária praticados por particulares e a conseqüente lesão a princípios constitucionais tributários.

2 NOÇÕES SOBRE CRIME

Crime é qualquer conduta humana que lesa a lei penal.

Segundo Leite (2008):

Crime é toda a ação (ou omissão), típica, antijurídica e culpável. Isso quer dizer que não há crime sem que o fato constitua ação ou omissão sem que tal ação ou omissão corresponda à descrição legal (tipo) e sejam contrárias ao direito, por não ocorrer causa de justificação ou exclusão da antijuricidade. E, finalmente, sem que a ação ou omissão típica e antijurídica constitua comportamento juridicamente reprovável (culpável).

Nesse sentido crime é o comportamento do ser humano, proibido pela norma penal ou, simplesmente, a violação da mesma.

3 NOÇÕES SOBRE TRIBUTO

Tributo é uma obrigação ao Estado que decorre de lei, deve ser prestada em dinheiro ou valor que nele possa se exprimir, não se constitui em sanção por ato ilegal, que tem por sujeito ativo (credor), normalmente pessoa política e apresenta como sujeito passivo (devedor) qualquer pessoa. Ele é cobrado conforme determina a lei, não comportando discricionariedade do administrador público.

Segundo Código Tributário Nacional art. 3º (1996):

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

Assim, a Constituição da República de 1988, em seus artigos 153 a 156, atribui a competência tributária às seguintes pessoas políticas: União; Estados-membros; Municípios; e Distrito Federal.

O tributo tem como finalidade servir de meio para o atendimento às necessidades financeiras do Estado de modo que este possa realizar sua função social.

3.1 Classificações Jurídica dos Tributos

Inicialmente era defendida a classificação "bipartide" dos tributos, ou seja, em duas espécies: impostos e taxas. Posteriormente, surgiu a classificação "tripartide", determinando a identificação de três espécies de tributo: impostos, taxas e contribuições.

O Supremo Tribunal Federal, porém, já decidiu que a classificação adotada pelo constituinte foi a "quinqüipartide", segundo a qual o tributo é dividido em cinco espécies: impostos, taxas, contribuição de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios.

4 NOÇÕES SOBRE PRINCÍPIO JURÍDICO

Princípios são preceitos utilizados para interpretação de outras normas jurídicas, assim apontando quais os caminhos que devem ser seguidos pelos aplicadores da lei.

Segundo Silva (1993, p. 447):

No sentido jurídico, notadamente no plural, quer significar as normas elementares ou os requisitos primordiais instituídos como base, como alicerce de alguma coisa. E, assim, princípios revelam o conjunto de regras ou preceitos, que se fixaram para servir de norma a toda espécie de ação jurídica, traçando, assim, a conduta a ser tida em qualquer operação jurídica. (...) Princípios jurídicos, sem dúvida, significam os

pontos básicos, que servem de ponto de partida ou de elementos vitais do próprio direito.

De acordo com Melo (2010, p. 53):

Princípios são o mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico.

Princípios são, portanto, a diretriz fundamental de um sistema, são o alicerce da ciência. Eles indicam a direção na qual está situada a regra que cumpre aplicar-se em cada situação tributária, visando à proteção do cidadão contra arbitrariedades do poder.

5 PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

Os princípios constitucionais tributários previstos na [Constituição](#) da República funcionam como mecanismos de defesa do contribuinte frente à voracidade do Estado no campo tributário.

Segundo Machado (2011):

Tais princípios existem para proteger o [cidadão](#) contra os abusos do Poder. Em face do elemento teleológico, portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade, busca nesses princípios a efetiva proteção do contribuinte.

Os princípios constitucionais tributários existem para não haver abuso de poder sobre o cidadão.

A constitucionalidade de um tributo deve seguir todos os princípios elencados na Constituição, sob pena de serem negados pelo Supremo Tribunal Federal por serem inconstitucionais.

5.1 Princípio da legalidade

O princípio da legalidade é espelho direto de Estado democrático de direito.

Segundo o art. 146, III, da Constituição Federal (1990):

A União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal somente poderão exigir ou aumentar tributo através de lei. A lei que o exigir o tributo deve mencionar: o fato tributável, a base de cálculo, a alíquota, nos critérios para a identificação do sujeito passivo da obrigação tributária e o sujeito passivo.

Este princípio significa que ninguém é obrigado a recolher tributo sem que, anteriormente, haja lei que traga sua definição. Por outro lado, tal princípio guarda determinação de que é vedado às pessoas políticas criar tributos sem lei anterior que os estabeleça.

5.2 Princípio da anterioridade e noventena

O tributo não pode ser cobrado no mesmo ano em que a lei que o criou ou que o aumentou foi editada.

Programa Nacional de Educação Fiscal (2008 p.: Il.):

Proíbe a exigência de tributo, ou seja, aumento “no mesmo exercício em que haja sido publicada a lei que o instituiu”, a fim de evitar que o contribuinte seja surpreendido pela majoração da carga tributária. É um corolário Princípio da não surpresa.

A lei que cria ou aumenta determinado tributo, quando entra em vigor, fica com o seu efeito suspenso até o início do próximo exercício financeiro.

No princípio da noventena não basta ser no ano seguinte para ser cobrado o tributo, tem que se passar no mínimo noventa dias.

Segundo Art. 150, III, “c” da Constituição Federal (1990):

Antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

O princípio da noventena ou notnagesimal esta relacionado em criar ou aumentar o tributo, e diz que a lei deve ser publicada 90 dias antes da cobrança do mesmo.

5.3 Princípio da isonomia

Igualdade de todos perante a lei. A Lei em princípio, não permitida tratamento desigual a contribuintes que se encontre em situação equivalente.

Segundo o artigo 150, II da Constituição Federal (1990):

Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

É proibido, portanto, o tratamento desigual entre contribuintes que estejam em situação paralela.

5.4 Princípio da capacidade contributiva

É proibido ao poder público dar tratamento desigual entre contribuintes de situação equivalentes.

Segundo artigo 145, § 1º da Constituição Federal “Faz parte da isonomia, também, tratar os desiguais de modo desigual, devendo, assim, o tributo ser cobrado de acordo com as possibilidades de cada um”.

Não existe uniformidade quanto ao entendimento acerca da capacidade econômica do contribuinte. Os impostos deverão ser graduados segundo a medida da possibilidade econômica dos contribuintes de pagar tributos.

5.5 Princípio da universalidade

Esse princípio aplica-se ao imposto de renda e constitui um princípio implícito com relação aos demais tributos.

Nesse princípio o tributo deve incidir sobre todos os fatos que são descritos na hipótese de incidência e, no caso do imposto de renda, deve incidir indistintamente sobre diversas espécies de rendimentos.

5.6 Princípio da proporcionalidade

No princípio da proporcionalidade os tributos devem ser proporcionais à capacidade econômica do contribuinte em relação à renda, patrimônio e às demais operações em que circulam riqueza.

Portanto, o princípio da proporcionalidade tem papel importante na consecução do objetivo do Estado brasileiro de reduzir as desigualdades sociais e regionais.

5.7 Princípio da generalidade

Este princípio não se aplica somente ao imposto de renda, mas também de forma implícita em relação aos outros tributos.

Decorre do princípio da isonomia que nada mais é que a aplicação deste ao imposto de renda

O princípio da generalidade significa que o Imposto de Renda deve incidir e ser cobrado, tanto quanto possível, de todas as pessoas.

5.8 Princípio da seletividade

Princípio aplicável somente com relação ao imposto sobre produtos industrializados (IPI) (Constituição Federal Art. 153, § 3º, I) e ao (ICMS) (Constituição Federal CF Art. 155, § 2º, III) tendo como finalidade a adequação aos impostos indiretos à capacidade contributiva.

Neste princípio o imposto será seletivo em função da essencialidade do produto, e será facultada sua aplicação ao imposto sobre a circulação das mercadorias e da prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual.

6 CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

Poderão praticar os crimes definidos nos artigos 1º e 2º os sujeitos ativos que são os contribuintes, os responsáveis legais, além de visualizarmos a possibilidade da prática por contadores, advogados entre outros.

6.1 Supressão ou redução de tributos

Segundo Machado (2013), suprimir ou reduzir tributo, no art. 1º da Lei nº 8.137/90, quer dizer ocultar, total ou parcialmente, fato gerador de obrigação tributária.

A Lei nº. 8.137/90 define o crime de redução de tributos:

Art. 1.º 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 à 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.

6.1.1 Bem jurídico protegido

Pelas normas penais o bem jurídico protegido é a ordem tributária, não existindo, assim, uma para cada pessoa jurídica de direito público. A ordem tributária está consolidada ao regramento jurídico ao todo que disciplina o exercício do poder tributário.

6.1.2 Omitir informações ou prestar declaração falsa

Este inciso se dá frente às informações prestadas às autoridades fazendárias.

O autor deste crime é o sujeito passivo da obrigação tributária, podendo também ser o seu substituto, aquele que é obrigado por lei a recolher e reter o tributo do contribuinte.

O crime ocorre com a omissão ou prestação de declaração falsa às autoridades fazendárias, e com essa conduta gerar prejuízo ao Estado que arrecada tributos.

A omissão ou falsidade impede que a autoridade promova o lançamento do tributo pelos meios dos quais regularmente dispõe.

Segundo Fabra (2010, p. 26), o crime definido no inciso I do artigo 1º da Lei 8137/90 visa assegurar a confiabilidade ou credibilidade das informações transmitidas ao Fisco, para que esse possa proceder ao lançamento dos tributos.

6.1.3 Elementos inexatos

Inciso ao qual se deve punir aqueles que, consciente e voluntariamente, acrescentarem elementos inexatos ligados ao fato gerador ou daqueles que deviam constar em documentos ou livros que são exigidos pela lei fiscal. Com essa conduta estes elementos, além de enganar a fiscalização, são aptos a suprimir ou reduzir tributo ou acessório.

Segundo Fabra (2010, p. 26), no inciso II do artigo 1º da Lei 8137/90, o objeto material deve ser obrigatoriamente exigido pela lei fiscal; é necessário que se lancem o regulamento do tributo para verificar quais são tais documentos.

6.1.4 Falsificar ou alterar documento

O ato de falsificar um documento quer dizer criar falso o documento.

Segundo Machado (2011, p. 349):

A falsificação, ou alteração, capaz de configurar o crime de supressão ou redução de tributo, é apenas aquela concernente a documento relativo à operação tributável, vale dizer, concernente a fato relevante do ponto de vista tributário, porque, se o fato não é relevante, do ponto de vista tributário, a falsificação não conterà a possibilidade de supressão ou de redução do tributo.

Segundo Fabra (2010, p. 26):

Em relação ao inciso III do artigo 1º da Lei 8137/90, a falsificação consiste na contrafação dos objetos materiais previstos no inciso (o rol objetos materiais não é exaustivo; é exemplificativo). Na “alteração”,

por sua vez, o agente faz modificações de qualquer espécie no documento, tais como rasuras ou acréscimos no documento previamente elaborado.

Alterar é modificar de qualquer forma o documento já elaborado.

6.1.5 Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento falso

Nos casos das condutas de elaborar, distribuir, fornecer e emitir é necessário que o documento seja realmente colocado em circulação.

Segundo Andrade Filho (2004, p. 138):

Por outro lado, elaborar, fornecer ou emitir documento falso ou inexato compreende a conduta de todo aquele que tenha de algum modo contribuído para a falsificação ideológica, ou material, do documento utilizado para suprir ou reduzir tributo ou contribuição social.

Este inciso refere-se também aos crimes praticados por não contribuintes e será acrescentado como partícipe do crime. Assim para os agentes que não emitem a nota fiscal, mas a confeccionam; para aqueles que recebem as notas fiscais falsas e as distribuem para os interessados; para os que não elaboraram, não distribuíram a várias pessoas a nota falsa, mas forneceram o documento a um único interessado; para os agentes que não elaboraram, não distribuíram, não forneceram, mas emitiram a nota fiscal; e para aqueles que não elaboraram, não distribuíram, não forneceram, não emitiram, mas fizeram uso de uma nota fiscal.

6.1.6 Em desacordo com a legislação

Negar é ocultar, recusar. Deixar de fornecer é não querer entregar, não dar, não permitir que a nota seja declarada quando solicitada.

Segundo Andrade Filho (2004, p. 140):

A negativa em fornecer informações requisitadas pode revelar indícios da ocorrência de crime contra a ordem tributária, que, entretanto, não é suficiente para embasar a denúncia do Ministério Público. Com efeito, para que haja a configuração do crime é necessário o

lançamento tributário que, salvo nos casos em que a lei permite o arbitramento da base de cálculo, não pode estar apoiado em meras suposições ou indícios.

Entrega ou fornecimento da nota, ou documento deve ser obrigatório.

Segundo Fabra (2010), [...] no inciso V do artigo 1º da Lei 8137/90, o crime visa evitar a evasão de receitas, por meio da venda de produtos ou prestação de serviços sem a emissão da nota fiscal.

6.2 Crimes da mesma natureza

Os crimes de mesma natureza não se referem à ocorrência do fato gerador, mas sim de condutas contrárias à lei praticadas por pagamento de tributos.

Será crime contra a ordem tributária somente quando um de seus incisos suprimir ou reduzir tributo ou contribuição social.

A Lei nº. 8.137/90 estabelece o crime da mesma natureza:

Art. 2.º 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.

6.2.1 Bem jurídico protegido

O bem jurídico é a ordem tributária. Quando a lei diz crime da mesma natureza, referindo-se, portanto ao artigo 1º sobre supressão ou redução de tributos, quer dizer que este constitui crime contra a ordem tributária.

6.2.2 Fazer declaração falsa, omitir declaração e empregar outra fraude

Para ser considerado crime é relevante que os bens omitidos ou declarados como falsos constituam fatos que sejam juridicamente tributáveis, ligados ao pagamento de tributos.

A conduta do contribuinte terá peso penal quando forem feitas para que ele venha a eximir-se, parcial ou totalmente, do pagamento, do tributo.

Este inciso visivelmente seria idêntico ao inciso I do artigo 2º, porém, as sanções sem a emissão de nota fiscal.

6.2.3 Não pagamento de tributo

Omissão no recolhimento de valor de tributos ou contribuição social.

Segundo Andrade Filho (2004, p. 144):

Por tributo ou contribuição social descontado por alguém que seja, pela lei, o sujeito passivo da obrigação tributária, deve ser entendido aquele que é devido pelo chamado “contribuinte substituto” que decorre do interesse, ou da necessidade, identificada pelo legislador, de cobrar o tributo de pessoa diferente daquela que tenha praticado o fato descrito na hipótese de incidência.

A conduta deixar de recolher significa não fazer o recolhimento do tributo descontado ou cobrado pelos cofres públicos.

Segundo Fabra (2010, p.26):

O inciso II do artigo 2º da Lei 8137/90 constitui crime semelhante ao de apropriação indébita e é imprescindível a constatação do dolo para que ele se consuma. Se foi ato isolado, não é crime; já, se a conduta é reiterada, configura-se o dolo.

6.2.4 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

Exigência de pagamento ou recolhimento de percentagem sobre parcela de imposto ou contribuição.

Este inciso diz respeito às instituições financeiras públicas ou privadas que fazem a arrecadação de parcela dedutível ou deduzida de imposto ou contribuição social.

A conduta de exigência não poderá ser realizada de forma verbal, deve haver documentos, já nas condutas de pagar ou receber é admissível a forma verbal.

6.2.5 Deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento

Neste inciso temos como sujeito ativo o benefício do incentivo fiscal. Como sujeito passivo temos o Estado e, em segundo lugar, a entidade beneficiária do incentivo fiscal.

Os incentivos fiscais podem ser oferecidos sob forma de isenções, reduções, estímulos ou devolução de imposto pago.

Segundo Andrade Filho (2004, p. 148) a reprobabilidade da conduta requer a ocorrência do dolo, não alcançando, portanto, os desvios que ocorram por circunstancia alheias à vontade do contribuinte.

6.2.6 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

Neste inciso deve ser incriminado o sujeito ativo que tenha uma contabilidade para fins gerenciais ou em moeda estrangeira, que produzem informações diferentes das fornecidas para as autoridades fiscais.

Trata-se de falsidade ideológica.

Segundo Fabra (2010, p.26) [...]:

O inciso V do artigo 2º da Lei 8137/90 pune o “caixa 2 eletrônico”.
“Divulgar ou utilizar programa de processamento de dados que

permite ao contribuinte possuir informação contábil diversa daquela que é fornecida á Fazenda Pública.”

A conduta do contribuinte faz acrescentar informações diferentes das que deveriam prestar ao fisco, com a intenção de lesá-lo e adquirir suspensão ou a redução do tributo ou contribuição social.

PRÁTICA DE CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA POR PARTICULARES E A CONSEQUENTE LESÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS TRIBUTÁRIOS

Os princípios tributários limitam o poder de tributar do Estado, sendo verdadeiras as ferramentas que são colocadas à disposição dos particulares. Eles orientam na exploração das normas jurídicas.

Segundo Melo (2000, p. 748):

VIOLAR UM PRINCÍPIO É MUITO MAIS GRAVE QUE TRANSGREDIR UMA NORMA QUALQUER. A DESATENÇÃO AO PRINCÍPIO IMPLICA OFENSA NÃO APENAS A UM ESPECÍFICO MANDAMENTO OBRIGATÓRIO, MAS A TODO O SISTEMA DE COMANDOS. É A MAIS GRAVE FORMA DE ILEGALIDADE OU INCONSTITUCIONALIDADE, CONFORME O ESCALÃO DO PRINCÍPIO ATINGIDO, PORQUE REPRESENTA INSURGÊNCIA CONTRA TODO O SISTEMA, SUBVERSÃO DE SEUS VALORES FUNDAMENTAIS, CONTUMÉLIA IRREMISSÍVEL A SEU ARCABOUÇO LÓGICO E CORROSÃO DE SUA ESTRUTURA MESTRA. ISTO PORQUE, COM OFENDÊ-LO, ABATEM-SE AS VIGAS QUE O SUSTÊM E ALUI-SE TODA A ESTRUTURA NELAS ESFORÇADA.

De forma geral, os princípios no meio tributário são apresentados como garantias ao contribuinte em efeito contrário ao poder do Estado de investir no patrimônio particular para obter as receitas públicas.

7.1 Supressão ou redução de tributos

Encontramos no artigo 1º da Lei nº. 8.137/90 com seus incisos I, II, III, IV, V: Omitir informações ou prestar declaração falsa; elementos inexatos; falsificar ou alterar documento; elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento falso; em desacordo com a legislação. Tais crimes citados são todos crimes materiais ou de resultados. A prática dessas determinadas fraudes lesionam de forma geral os princípios constitucionais, suprimindo ou reduzindo, assim, total ou parcialmente, o pagamento do tributo ao Estado.

Os princípios lesionados por essas condutas são o da legalidade, da isonomia, da capacidade contributiva, da universalidade, da proporcionalidade, da generalidade e da seletividade.

7.2 Crimes da mesma natureza

Verificamos no artigo 2º da Lei nº. 8.137/90 com seus incisos I, II, III, IV, V: Fazer declaração falsa, omitir declaração e empregar outra fraude; não pagamento de tributo; 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; deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento; 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, são crimes da mesma natureza.

As condutas aqui previstas constituem de crimes formais, não necessitando da ocorrência dos resultados, tais delitos são consumados assim com o simples emprego da fraude ou da falsidade. Tais crimes do artigo 2º lesionam o princípio da legalidade, da isonomia, da capacidade contributiva, da universalidade, da generalidade, da seletividade, da proporcionalidade, da anterioridade e noventena, assim inadimplindo o pagamento dos tributos de maneira apropriada.

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Após a demonstração de que a lesão aos princípios constitucionais tributários decorrente de crimes, na ordem tributária, ocasiona prejuízo às questões obrigatórias, tem-se que toda a sistemática em questão visa a finalidade de atender às necessidades estatais, com a consequente prática social, que é o verdadeiro intuito do Poder Público.

O pagamento do tributo deve ser feito de forma correta obedecendo aos princípios, sem haver quaisquer alterações para que este não seja isento total ou parcialmente do contribuinte.

A partir disso conclui-se que os Estados democráticos de direito têm a ordem tributária como um bem jurídico relevante que deve ser protegido.

REFERÊNCIAS

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Direito penal tributário: crimes contra a ordem tributária e contra a previdência social** 4 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Princípios constitucionais tributários** Disponível em:
<http://www.oab.org.br/editora/revista/revista_06/anexos/principios_contitucionais_tributarios.pdf>
acesso em 24 de maio de 2012.

FABRA, Susana Beatriz Alvarez. **A extinção da punibilidade pelo pagamento de tributo nos crimes contra a ordem tributária: um estudo crítico** Disponível em:
<<http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/27330/000764510.pdf?sequence=1>> acesso em
00000009 de julho de 2012.

HOTT, Júlio Lopes. **crimes contra a ordem tributária** Disponível em:
<<http://www.conteudojuridico.com.br/pdf/cj026131.pdf>> acesso em 24 de maio de 2013.

KLEIN, Fabrício. **Princípios constitucionais tributários** Disponível em:
<<http://junior.ftec.com.br/revista/autor/pdf/fabricio.pdf>> acesso em 14 de maio de 2012.

LEITE, Gisele. **Diálogos jurídicos e poéticos: apostila sobre teoria do crime** Disponível em:
<<http://www.giseleleite.prosaeverso.net/visualizar.php?id=640660>> acesso em 09 de junho de 2012.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo**, 12 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

MACHADO, Hugo de Brito. **Crimes Contra a Ordem tributária**, 3 ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MECUM, Vade. **Obra coletiva**, 9 ed. Atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2013.

PROGRAMA NACIONAL de Educação e Fiscal (Brasil). **Função social dos tributos** 3ª Ed. Revisada e atualizada – Brasília, 2008 p.: II. (Série Educação Fiscal Caderno 3).

SILVA, De Plácido e. **Vocabulário jurídico**. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1993.