

EDUCAÇÃO TRIBUTÁRIA COMO FERRAMENTA DE COMBATE A SONEGAÇÃO FISCAL NO MUNICÍPIO DE CRUZ DAS ALMAS

Rosangela Ramos¹
Clarice Bagrichevsky²

RESUMO

A sonegação tributária em todas as esferas de governo tem sido o principal fator inibidor do desenvolvimento social, uma vez que a arrecadação deficiente não permite ao Estado obter as condições necessárias para promover o bem-estar social. Existindo necessidade de uma construção de uma nova cultura de responsabilidade tributária o que pode se dar a partir da educação fiscal. Este estudo objetivou descrever a contribuição da educação fiscal para o combate a sonegação fiscal do ICMS. A metodologia consistiu em um estudo exploratório e descritivo, operacionalizado por meio de um estudo de caso realizado junto a SEFAZ- Secretaria da Fazenda no Município de Cruz das Almas – BA. A coleta de dados foi realizada com o auxílio de questionários e foi realizada pela pesquisadora junto aos auditores fiscais do município. Os resultados demonstraram que a referida instituição vem realizando uma atuação satisfatória no combate a sonegação fiscal do ICMS, a partir de ações que envolvem desde a educação fiscal, a visita técnica nos estabelecimentos e atendimentos realizados nos postos fiscais.

Palavras-chave: Educação Tributária; Arrecadação Tributaria; ICMS

ABSTRACT

The tax evasion in all spheres of government has been the main inhibiting factor of social development, since the poor collection does not allow the State to obtain the necessary conditions to promote social welfare . There need for construction of a new tax culture of accountability which can be given from the tax education. This study aimed to describe the contribution of tax education to combat tax evasion of ICMS . The methodology consisted of an exploratory and descriptive study , operated by means of a case study conducted with SEFAZ- Department of Finance in the Municipality of Cruz das Almas - BA . The collected data was performed with the help of questionnaires and was conducted by the researcher with the municipal inspectors . The results showed that the said institution has developed a satisfactory performance in combating tax evasion of ICMS , from actions involving tax from education, techniques visit the facilities and consultations conducted in fiscal positions.

Keywords: Taxing Educations; Taxa Collections; ICMS.

1. INTRODUÇÃO

Os tributos são a principal forma de receita do Estado, e constituem a principal fonte de financiamento de suas atividades junto a sociedade, como exemplo a saúde, educação, saneamento básico, dentre outros.

¹ Graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade Albert Einstein – FACTAE e Pós-Graduada em Gestão Tributária pela Faculdade Visconde de Cairu.

² Orientadora. Professora Mestre, em Administração – Stanford Graduate School of Business.
Bacharel em Administração de Empresas – FEA / USP.
Bacharel em Línguas Anglo-Germânicas – FFLCH / USP.

Entretanto, a questão social que se verifica através da tributação não tem sido resolvida a contento, escândalos diversos com a corrupção crescente no campo político têm colocado “em cheque” a credibilidade social do Estado. Aliado a essa situação negativa, a elevada carga tributária brasileira tem muitas vezes inibido os cidadãos a cumprir seu papel como contribuinte, buscando estes, até alternativas para burlar o fisco.

Embora a corrupção e a carga tributária sejam fatores que devem ser reavaliados no nosso país, nada exime do contribuinte o dever que lhe é legalmente imposto, como também tem este poder para cobrar dos governantes uma melhor e mais justa administração dos recursos públicos, uma vez que a cidadania democrática permite tanto avaliar como fiscalizar o trabalho de seus representantes cobrando-lhes eficácia.

Verifica-se que a falta de um conhecimento mais apurado de seus direitos e deveres, muitas vezes coloca o cidadão não apenas como um negligenciador de seus deveres, como também o transforma num cooperador da instabilidade social e econômica, na medida em que não pagando seus tributos, contribui ainda mais para prejudicar a promoção do bem-estar social.

A cultura criada enfim, frente a questão da corrupção e ao mau emprego dos recursos públicos, infelizmente vem favorecendo a prática da sonegação fiscal, muitas vezes vista como um ‘mal necessário’. No entanto, a sonegação é algo prejudicial, quem sonega não apenas está deixando de cumprir uma obrigação podendo ser punido por ela, como também está prejudicando o desenvolvimento social e econômico de sua própria comunidade, na medida em que a ausência de recursos, também é um fator que pode contribuir para a carência de assistência social e econômica do Estado, aumentando ainda mais os índices de violência e desemprego.

Tentando justamente promover uma melhor compreensão do papel social dos tributos é que o Estado por meio de programas de educação e incentivo tributário vem tentando mobilizar os contribuintes a reassumirem seu compromisso como cidadão a partir da conscientização sobre a importância do pagamento dos tributos, tais ações podem ser vistas por meio de programas a exemplo do programa sua nota é um show lançado em 1999, que teve como objetivo incentivar a conscientização tributária quanto à emissão de nota fiscal, palestras e treinamentos

realizados pelas equipes de Auditores junto a cidadãos de diversas localidades do País.

Um dos tributos que vem sendo palco desse processo é o ICMS – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços, por este, constituir a principal fonte arrecadadora dos Estados. Atualmente a implantação de programas integrados de apuração de impostos tais como SINTEGRA (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias), a certificação digital e notas fiscais eletrônicas (NF-e), vem também contribuindo para inibição de ações ilícitas, mas ainda não o suficiente para criar uma cultura mais consciente e responsável do contribuinte.

É preciso que este consiga apreender que a sonegação fiscal é um dos principais fatores inibidores do desenvolvimento social, e sua prática é o reflexo da ausência de um compromisso do cidadão no que se refere a sua responsabilidade tributária.

Contudo, entender o papel de tributos não é uma tarefa fácil, principalmente quando ele é visto não como algo importante, e sim como um encargo, nesse sentido a necessidade de um processo disciplinas em relação ao tributo torna-se algo prescindível, pois só quando a sociedade tiver consciência da importância dos tributos poderá ser mais atuante no exercício de seus deveres para com o Estado e esse processo só poderá ser evidenciado por meio da Educação Tributária.

A Sonegação Tributária em todas as esferas de governo tem sido o principal fator inibidor do desenvolvimento social, uma vez que a arrecadação deficiente não permite ao Estado obter as condições necessárias para promover o bem-estar social.

Um dos principais obstáculos a Sonegação Fiscal é a concepção de que o governo aplica mal os recursos arrecadados, e a falta de uma fiscalização que atenda a contento as necessidades do Estado.

Um outro ponto a se considerar, que é uma das consequências diretas da sonegação é a degradação do estado de bem-estar social, uma vez que sem a devida assistência do Estado os cidadãos passam a se transformarem em vítimas da violência, da miséria, da falta de acesso a saúde e a educação de qualidade e também de seus direitos como consumidor, pois na hora em que compra sem nota fiscal, não percebe que já pagou pelo imposto e financiou a lucratividade do contribuinte sonegador.

Avaliando-se tais evidências, verifica-se a necessidade de uma implantação de nova consciência da sociedade, quanto ao trato da causa tributária, uma vez que tanto a empresa como cidadãos são responsáveis pelo zelo do patrimônio público e em conjunto também são os prejudicados pela ineficiência da máquina estatal.

Nesse contexto, a educação tributária, pode ser vista como uma importante ferramenta de auxílio ao fisco, na medida em que permite o estímulo a arrecadação através da formação de cidadãos mais conscientes de seus direitos e deveres como contribuintes, e principalmente reconhecedores da importância que a arrecadação tributária tem para sua comunidade.

A motivação pessoal por parte da pesquisadora partiu de inquietações da mesma sobre o respectivo processo de arrecadação tributária e cultural fiscal, o que ensejou a busca por resposta junto a atuação da SEFAZ – Secretaria da Fazenda.

A relevância acadêmica deste estudo está em contribuir para a disseminação e divulgação científica de estudos que exploram a temática proposta, elucidando a estudantes, professores e profissionais da área contábil e afins, e a própria sociedade, quanto á necessidade de se repensar o papel social do contribuinte a partir da análise do papel da Educação Tributária como elemento integrador da cultura de responsabilidade fiscal do cidadão.

A Educação Tributária é necessária como ferramenta de apoio ao fisco, uma vez que a legislação por si só não garante o fim da sonegação e das contravenções tributárias, e quando esta é regularmente empregada, garante, com efeito, que o Estado venha cumprir seu papel na promoção do desenvolvimento social.

2. OS TRIBUTOS NO SISTEMA FINANCEIRO NACIONAL

2.1 Conceito e Espécies de Tributos

O Estado como agente responsável para promoção do bem-estar social, é o representante autônomo que através de sua soberania regulamenta as relações sociais não apenas em nível político como também econômico.

De acordo com a Constituição Federal os tributos formam a receita da União, Estados Municípios, abrangendo taxas, impostos, contribuições de melhoria e empréstimo compulsório, podendo ser diretos e indiretos.

Existem basicamente três formas de financiar as atividades do Estado: a emissão de moeda, a obtenção de empréstimos e a geração de receitas próprias, sendo esta última a mais adequada a manutenção do equilíbrio econômico uma vez que a emissão de moeda quando não há lastro econômico pode propiciar a geração de índices inflacionários pela perda do valor da moeda, e que os empréstimos por si só constituem dívidas contraídas. (BASTOS, 1996).

Quanto às receitas do Estado, estas podem ser classificadas em originárias e derivadas. As originárias, como o próprio nome denota são aquelas vinculadas a algum serviço ou atividade realizada pelo Estado, e as receitas derivadas são aquelas provenientes da arrecadação tributária (LATORRACA, 2000).

É através da arrecadação tributária, contudo, que o Estado promove seus objetivos, e estes, uma vez cumpridos, asseguram o desenvolvimento social.

Segundo Fabretti (1997: 1. 115), "(...), pode-se resumir o conceito de tributo, dizendo que é sempre um pagamento compulsório em moeda, forma normal de extinção da obrigação tributária".

A partir desse conceito, depreende-se que os tributos tem algumas particularidades:

a) Só pode ser exigido por lei (Princípio da legalidade art 155, I, da CF) e cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada, ou seja deve haver uma finalidade para sua instituição.

b) Este não deve constituir sanção de ato ilícito, isso porque o tributo não é uma punição e sim uma obrigação do contribuinte para com o Estado.

c) Deve ser cobrada em moeda ou em cujo valor nela se pode exprimir, ou seja, ele exige a constituição de uma base monetária de mensuração.

No que se refere às espécies de tributos, Machado (2009) relata que há três modalidades de tributos: a taxa, os impostos e as contribuições de melhorias. No entanto, a CF/88 prevê ainda outras modalidades de tributos, em seu artigo 148 e 149, que competem exclusivamente a União instituí-los, são os Empréstimos Compulsórios e as Contribuições Sociais, inclusive as de intervenção no domínio econômico. (STF, Pleno RE 146.733, Rel. Min. Moreira Alves DJ de 06.12.1992).

Os tributos ainda podem ser classificados em relação a sua natureza e finalidade em: vinculados e não vinculados. Os vinculados são representados pelas taxas,

contribuições de melhoria, contribuições sociais e pelos empréstimos compulsórios, sendo definidos pelo pagamento dos serviços prestados ou a serem prestados pelo Estado. Os não – vinculados são os impostos, que são devidos independentemente de qualquer atividade estatal relacionada ao contribuinte. (MACHADO, 2009);

Em relação aos impostos, CTN, (1997, p. 26) define que :

“Art. 6º Impostos é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica relativa aos contribuintes”.

Entende-se então, que o imposto é aquele, uma vez instituído por lei, é devido, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte. Portanto, não está vinculado a nenhuma prestação específica do Estado ao sujeito passivo.

Sendo assim, percebe-se que o critério para fixação do valor do imposto, está relacionado à capacidade contributiva do contribuinte ou alguma situação específica determinada em lei que lhe confira o dever de pagamento tributário.

A taxa que está definida nos art. 77 e 78 do CTN (1997) tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou a utilização efetiva ou potencial de serviço público específico e divisível, prestado ou colocado à disposição do contribuinte.

Para a cobrança de taxas não poderão tomar como base de cálculo a mesma base que tenha servido para a incidência dos impostos (CF/88, art. 145 § 2º). Isso confere a impossibilidade da ocorrência de bitributação ao contribuinte.

Já a “Contribuição de melhoria é cobrada pela União, pelos Estados, Distrito Federal e Município em face do custo de obras públicas decorrendo da valorização imobiliária para o contribuinte”. (art. 81 do CTN, 1997).

Observa-se pela conceituação que a contribuição de melhoria é um tributo que tem natureza eventual, já que só irá acontecer no caso da ocorrência de valorização mobiliária ao contribuinte em face de alguma melhoria realizada por meio de obras públicas realizadas pela União, Estados, Distrito Federal e Município. As contribuições sociais, por sua vez, têm um caráter assistencialista, foram criadas a fim de atender uma finalidade: o amparo ao trabalhador, bem como financiar a assistência previdenciária do Estado e são instituídas na Constituição Federal em seu Art. 195. E modificadas na Ementa Constitucional nº 20/98 e incidem sobre a folha de salários e terceiros (INSS); faturamento ou receita (PIS E COFINS); e o lucro (CSLL).

Avaliando o seu fim, verifica-se que a contribuição social cobrada para o empregador, é um tributo não vinculado, pois não há nenhuma atividade estatal que o relacione, é recolhida com destinação predeterminada também conhecida como contribuições especiais ou para fiscais.

Já a contribuição cobrada dos empregados, é um tributo vinculado, pois há um serviço público ou efetivamente prestado ou colocado a sua disposição.

Quanto às contribuições de intervenção no domínio econômico estas, são destinadas ao custeio de órgãos criado pelo Governo Federal com a finalidade de regular determinados setores da economia, ou, ainda, intervir em determinados atos econômicos, destinam-se a financiar atividades de órgãos a quem a União delega competência para regulamentar e fiscalizar, como por exemplo: O Conselho Regional de Contabilidade (CRC); o Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura (CREA) e a Ordem dos Advogados do Brasil (OAB). (Bastos, 1992).

3.2 Competências Tributárias

No Brasil, por força de uma série de disposições constitucionais, não há que se falar em poder tributário, mas tão somente, em competência tributária.

Segundo Carraza (1998, p. 302): ‘competência tributária é a aptidão para criar in abstracto, tributos [...] por meio de lei, que deve descrever todos os elementos essenciais da norma jurídica tributária’.

Depreende-se então, que a competência tributária é a possibilidade de criar tributos descrevendo legislativamente suas hipóteses de incidência, seus sujeitos ativo e passivo, sua base de cálculo e alíquotas, e demais disposições.

A compreensão e definição do conceito de competência tributária são imprescindíveis para se estabelecer autonomia equidade na repartição das receitas tributárias, à medida que se tem diversas esferas de governo com poderes para outorgar tributos, evitando assim que se levantem divergências tributárias por conflitos de interesses entre os entes tributários.

Segundo relata Carraza (1998), a competência tributária é dividida em três categorias principais, a saber:

- Competência privativa – é aquela que cada ente tem em sua esfera de poder, havendo assim, impostos privativos da União, dos Estados, Distrito Federal e dos Municípios.

- A Competência Residual – é aquela privativa da União, só a ela cabendo instituir tal imposto é o que acontece, por exemplo, com os impostos extraordinários.
- Competência Comum – é aquela que é dirigida a tanto a União, Estados, Distrito Federal e Municípios. É o que ocorre, por exemplo, com as taxas.

Percebe-se, que o imposto da União centraliza um dos mais altos poderes, podendo criar impostos sobre: importação de produtos estrangeiros; exportação para o exterior de produtos nacionais ou nacionalizados; renda e proventos de qualquer natureza; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; propriedade territorial rural etc.

Contudo a característica do imposto municipal está disposta em: propriedade predial e territorial urbana; transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição; serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art 155, II, definidos em lei complementar. Enquanto que, o imposto do Estado e Distrito Federal refere-se à transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; propriedade de veículos automotores.

Avaliando a competência tributária, observa-se que cada esfera de governo, tem seus impostos específicos, podendo um determinado contribuinte ser devedor de impostos nas três esferas, pois a sua caracterização de devedor de tributo esta vinculada a este ter realizado o fato gerador. A o todo, analisando-se apenas os impostos definidos no art. 155 da CF/88.

Observa-se 13 espécies diferentes de impostos, o que já deixa evidente a crítica normalmente feita a carga tributária do país que será tratado no tópico que segue.

3.3 A Carga Tributária Brasileira x Sonegação Fiscal

Pagar tributos sempre foi uma tarefa difícil de ser aceita pela sociedade brasileira, como ocorre também em outros países do planeta terra. O fisco revestido da Lei, portanto da legalidade constituída, estabelece as situações em que os contribuintes deverão pagar tributos.

No entanto, muito se tem visto quanto ao não cumprimento da obrigação tributária por parte dos contribuintes e responsáveis, devido em muitos casos estes não perceberem nela a importância da arrecadação tributária no desenvolvimento social e econômico da sociedade.

No Brasil, frente às decepções ocorridas com a forma de atuação do governo e diante da corrupção e do enriquecimento ilícito de muitos políticos com o dinheiro público e quase sempre não reintegrado a sociedade, o contribuinte tem muitas vezes desacreditado do papel do Estado em promover o bem-estar social, não se sentindo estimulado a exercer o seu papel de cidadão pagando tributos ao Estado.

Fica claro, portanto, que diante do contexto brasileiro, o principal desafio do governo é poder atuar em condições adequadas, garantindo seu compromisso com o social a partir de um processo de arrecadação mais justo para o contribuinte.

No entanto, tal ato não é tão simples, por longas décadas o nosso regime tributário vem sendo utilizado para sustentar programas de financiamento social desgastado e alvos de corrupção e fraudes, o que leva a repensar que o primeiro passo para construir um processo de tributação eficaz sugere uma reforma administrativa fiscal que contemple de modo ordenado não apenas medidas capazes de atender as necessidades da população no que se refere as taxações de impostos, como também garanta melhor eficiência da própria forma de atuação da administração de finanças públicas do país. (COSSEAU 2008, VARSANO et al 1998).

Varsano et al (1998), fazem uma reflexão sobre a carga tributária brasileira, e relatam a necessidade de se reestruturar a tributação de modo que está não venha atuar de modo perverso sobre o processo produtivo do país, ou seja, não venha ser a onerosidade o principal elemento motivador das complicações financeiras das empresas, como vem sendo no contexto atual, e que sua instituição e distribuição venha haver mais equidade, para isso um ponto importante é diminuir a comutatividade, e se reestruturar a forma de tributação sobre a renda e o patrimônio.

Já em relação a sonegação Ferreira (1992, p. 1611) define que sonegar significa: “Ocultar, deixando de descrever ou mencionar nos casos em que a lei exige a descrição ou menção; ocultar como fraude; eximir-se do cumprimento de uma ordem”.

A sonegação se caracteriza, principalmente pela intenção de fraude contra a ordem tributária, quando o indivíduo deixar de fornecer informações ou fornece dados inverídicos no intuito de burlar o fisco, promovendo seu enriquecimento de forma ilícita.

A conduta prevista na sonegação por sua vez, diferencia-se das demais condutas realizadas nos demais crimes. A mola propulsora de seu desenvolvimento preside num estado do próprio contribuinte ou de um cúmplice no sentido de tornar legítima uma situação que é ilegítima por determinação legal, quem mata, por exemplo, ou furta, já sabe que isso é ilegítimo.

Em muitos casos, a busca e a tentativa cada vez mais acelerada preside na própria fragilidade do Estado na promoção de uma fiscalização saneadora adequada, o que é bem evidente no país, frente ao déficit de fiscais nas diversas esferas da administração pública.

A razão geralmente, louvada como fator motivador para tal prática, vem de fatores diversos, tais como: alta carga tributária, busca de maiores lucros, falta de impunidade entre outros.

Para Souza; Bonfim (2004) o principais tipos de sonegação em relação as pessoas jurídicas existentes são:

- Entradas de mercadorias não registradas – busca-se omitir a operação tanto na compra quanto na venda;
- Compra de notas fiscais frias: Lançamento de notas sem valor fiscal, no intuito de diminuir o recolhimento dos impostos devidos;
- Calçamento de notas – quando os valores das notas fiscais não correspondem em todas as vias;
- Omissão de lançamento de vendas – quando a empresa não declara todas as receitas nos livros de saídas;
- Suprimento de caixa de origem não comprovada – ingresso de capital cobrindo possível estouro de caixa;
- Subfaturamento nas vendas – ocorre quando os valores constantes nas notas fiscais estão menores que o preço real de venda;
- Reutilização de nota fiscal – uso de uma mesma nota fiscal já emitida para dar trânsito a mais de uma carga;

- Transporte de mercadoria sem a documentação fiscal correspondente seja em relação ao valor ou a quantidade física transportada.

Observa-se que no campo das pessoas jurídicas, o sonegador procura diminuir a receita recebida e para isso procura meios fraudulentos de evitar informar seu faturamento real, que vai desde o subfaturamento das vendas, a compra sem nota, como a omissão de lançamentos fiscais e também de fraudes nos valores das notas. Já no campo da pessoa física, o que se verifica são pessoas procurando geralmente colocar mais dependentes na hora de declarar seu imposto, bem como incluir despesas médicas e de outros gastos que sejam dedutíveis, como não há uma fiscalização capaz de atender a demanda do país, essas informações vem se repetindo de forma continuada, e estes sonegadores continuam dando o denominada “jeitinho brasileiro” na hora de informar seus rendimentos anuais.

O desvio de verbas por meio da sonegação não permite que o Estado cumpra o seu papel no desenvolvimento socioeconômico, uma vez que este não arrecada o suficiente para proporcionar o correto financiamento de seus programas sociais e econômicos, ao passo também que ao inviabilizar o desenvolvimento compele os segmentos econômicos a se desestabilizarem, uma vez que estes não tendo o retorno suficiente se vêm obrigados a sonegar para garantirem-se meio a concorrência.

Então, analisando-se o contexto global dos efeitos da sonegação sobre a economia, percebe-se que ela não apenas prejudica a arrecadação do governo, mas tem consequência direta sobre o crescimento econômico e social.

Buscando-se evitar esses problemas a Lei 8.137/90, vem caracterizar a sonegação como crime contra a ordem tributária, ao qual em virtude de sua constatação cabe o pedido de instauração do Processo Criminal.

Neste sentido a ordem tributária constitui bem jurídico fundamental, daí merecer a proteção do direito penal. É lamentável, entretanto, que embora tais crimes comprometam seriamente o desempenho das funções do Estado e tenha um caráter marco social, não recebam, por parte da sociedade, o mesmo repúdio dado aos crimes comuns contra a vida.

A desinformação é uma das razões predominantes da indiferença da população brasileira diante da prática da sonegação fiscal. Como qualquer outro problema de origem cultural, a sonegação de impostos não deixará de existir enquanto o país

não investir em programas de conscientização promovendo uma mudança de mentalidade, tanto do empresário, quanto do consumidor.

3. ICMS

3.1 Conceito e Principais Aspectos

ICMS, antigo ICM, surgiu com a Emenda nº 18/65 à Constituição de 1946, em substituição ao Imposto sobre vendas e Consignações – IVC, duramente criticado pelos juristas e economistas da época, em razão do seu efeito “cascata” sobre a economia.

ICMS e seus princípios assim citados:

- Legalidade não há tributo sem que haja prévia instituição por lei.
- Seletividade – variação da alíquota de acordo com o grau de importância da mercadoria para a necessidade da população
- Anterioridade – art. 155, § 2º, III [...]
- Não Cumulatividade – o tributo NÃO poderá ser cobrado no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que o institui ou aumentou.

Segundo a CF/88 em seu art. 155, fica atribuído aos Estados e ao Distrito Federal institui impostos sobre Operações relativas à Circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior – ICMS, que por meio de lei complementar poderá dá as diretrizes gerais para sua arrecadação.

Observa-se pelo que foi descrito por Frossard (2009), que o ICMS é o principal financiador da atividade dos Estados, e importante potencializador das atividades dos municípios já que estes também são contemplados pela transferência de 25% do respectivo ICMS gerado em suas localidades e naquilo que a lei dispuser.

O ICMS também possui certas particularidades que lhe conferem um caráter único em relação aos demais tributos do país, que também são denominadas de princípios, a saber; não- cumulatividade, imunidade nas exportações e seletividade em relação a essencialidade do produto. (CARRAZA, 203).

O ICMS é não cumulativo, ou seja, é permitida a compensação do que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de

transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado.

Ao aplicar-se a não-cumulatividade é necessário ter as duas pontas, ou seja, na entrada e saída. Logo, se houver operação de entrada não tributada ou isenta, não será possível o crédito. Ao contrário, se ocorrer uma saída isenta ou não tributada, ter-se-á, obrigatoriamente, de anular o crédito relativo àquela mercadoria comprada para revenda ou matéria-prima utilizada para confecção do produto isento.

A constituição faz uma ressalva a estas vedações ao crédito, que é a “determinação de legislação ao contrário”. Como exemplo citar a imunidade para as exportações, ou seja, as mercadorias destinadas ao exterior não pagam o ICMS, e por determinação constitucional, não é necessário estornar os créditos a elas relativos. (BRASIL, CF/88).

O princípio da seletividade significa que de acordo com a essencialidade, um produto é mais ou menos tributado. Outra característica do ICMS é que na sua cobrança se verificam duas figuras legais a quais são conferidas as responsabilidades pelo seu pagamento: o contribuinte e o responsável. O contribuinte nesse caso é indivíduo que venha realizar alguma ação que por sua natureza constitua o fato gerador da obrigação de pagamento do ICMS. Já quanto ao responsável, é quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa por lei.

A responsabilidade é atribuição legal dada a terceiros que não tenham vinculação pessoal e direta com o fato gerador do imposto, podendo ser atribuída em relação ao imposto incidente ou sobre uma ou mais operações realizadas por ele, quer sejam elas antecedentes, concomitantes ou subsequentes. Quanto ao pagamento do ICMS, a lei também confere duas características pertinentes ao mesmo: a substituição e a antecipação tributária. A substituição tributária consiste em atribuir a responsabilidade pelo pagamento a uma terceira pessoa que venha a ter relação com o fato gerador da obrigação tributária. Já a antecipação tributária como o próprio nome já diz, esta possibilita ao estado antecipar o pagamento da obrigação tributária, antes que ocorra o fato gerador. Ou seja, a Antecipação do Imposto, em valor correspondente a diferença entre a alíquota interna (17%) e a interestadual, nas entradas (compras) de mercadorias, não enquadradas no regime de substituição tributária, adquiridas de fora do estado da Bahia para comercialização.

Art. 146 - Cabe a Lei Complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária sobre:

- a) Definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, ados respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuinte;
- b) Obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

3.2 Fato Gerador

De acordo com o art. do CNT (1997, P.66) (ART; 144): O “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência”, ou seja, é aquela ação que a legislação define por si só com nexo de causalidade para a cobrança de um determinado tributo.

Para que o Fato Gerador exista e dê surgimento a uma obrigação tributária é necessária ocorrência da hipótese de incidência.

Contudo o fato gerador é o fato previsto em lei, que deverá acontecer para surgir a obrigação ao sujeito passivo, de modo que, este venha a efetuar o pagamento do tributo.

O fato que gera uma obrigação tributária é utilizado como sinônimo da hipótese de incidência, seno que o diferencial entre o fato gerador é a ocorrência de um fato, enquanto que a hipótese de incidência é a descrição de um fato que gerando uma obrigação tributária.

As operações relativas à circulação de mercadorias são atos ou negócios que implicam na circulação jurídica de mercadoria e que acarretam mudanças de propriedade sobre a mercadoria, ou seja, que esta mude de titular, seja passada de um patrimônio para outro. Esta troca de titular deve ser feita dentro da circulação econômica, pois assim será levada da fonte até o consumidor. (v.24/26, p 105-106 apud BALLEIRO, 1999, p. 376 apud LINSINGEN, 2001, p42)

Na prestação de serviço o ICMS é cobrado sobre serviços relativos a transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. As prestações de serviços que ensejam a incidência do imposto são somente aquelas de caráter onerosos.

O convênio nº 66/88 institui que o ICMS tem fato gerador as operações relativas:

- a) Circulação:

- Mercadorias;
- Bens destinados a consumo ou ativo fixo.

b) Prestação de serviço

- Transporte interestadual e intermunicipal;
- Comunicação;

O fato gerador é dividido em Obrigação principal onde é decorrente de lei, que tem por objeto o pagamento de tributo e Obrigação Acessória sendo decorrente da Legislação tributária e tem por objeto as prestações positivas ou negativas.

3.3 Base de Cálculo e Alíquotas

O ICMS é o principal imposto sobre o valor agregado do país. Sua base de arrecadação foi ampliada pelo novo ICMS ao incorporar a base de incidência dos antigos impostos únicos e especiais cobrados pela União sobre combustíveis e lubrificantes, energia elétrica, comunicações e serviços de transporte interestadual. (CAVALCANTE; PRADO, 1998).

Segundo SABBAG MORAES (2008) base do fato gerador é a circulação de mercadoria ou prestação de serviços interestadual e intermunicipal de transporte e de comunicação, ainda que iniciados no exterior e seu cálculo tenham como base normalmente o valor da operação realizada.

Segundo (SEFAZ/BA, 2006) a base de cálculo (BC) do ICMS, representa aspecto quantitativo do fato gerador. Defini-la como o valor da operação ou da prestação do serviço para fins de cálculo do imposto. Não se confunde com o valor de mercadoria, embora o seja em alguns casos.

Na composição da base de cálculo, entram, além do valor da mercadoria, o valor do frete, seguro, dos descontos condicionais. Isto quer dizer tudo que for cobrado ao destinatário. O Imposto sobre Produtos Industriais (IPI), quando a destinação da mercadoria for o uso e consumo ou ativo fixo.

Baseado na Constituição Federal através do artigo 155, § 2º, inciso XI determina que não se inclui na base de cálculo do IMCS o valor do IPI que incidir sobre a operação, quando esta for fato gerador dos dois impostos. Portanto, o montante do IPI é excluído para efeito de cálculo do ICMSN, desde que a operação:

- a) Seja realizada entre contribuinte e a mercadoria não se destine ao ativo fixo ou consumo;

- b) Envolve produtos destinados à industrialização ou à comercialização;
- c) Configure fato gerador dos dois impostos (ICMS e IPI).

Ressalta-se também, que as legislações estaduais concedem a inúmeras transações, como benefício fiscal, tributação com valor inferior ao preço efetivamente pago. Como por exemplo a chamada nota fria, ou seja o contribuinte emite a nota para o consumidor com o valor do produto e para contribuir com o governo ele emite a segunda via com o valor abaixo do preço que fora vendido.

As alíquotas desse imposto são variáveis dentro do território nacional, pois são fixadas de forma independente pelas legislações estaduais e do Distrito Federal. Em razão dessa diversidade de alíquotas, o próprio imposto torna-se uma espécie de incentivo fiscal na atração de empresas e foco de competição fiscal interestadual.

De acordo com as sistemáticas vigentes a estrutura de alíquotas do ICMS é a seguinte:

Alíquota interna

- São aquelas utilizadas nas operações dentro do estado entre contribuintes 17%
- São diferentes entre estados,
- São utilizadas nas operações com não contribuintes.

Alíquotas Interestaduais

- São aquelas aplicadas nas operações entre contribuintes de estados diferentes da federação
- São exclusivas em todo Território Nacional, sendo suas alterações, competência do Senado Federal.

As alíquotas internas, salvo disposição em contrário dos Estados, através de acordo interestadual, não poderão ser inferiores às alíquotas interestaduais. Esta é regra do inciso VI, combinado com o Inciso XII alínea “g” do dispositivo constitucional “multicipado”.

Quanto ao RICMS/1997 existem ressalvas decorrentes das alíquotas: diante das alíquotas estabelecidas no regulamento para todas as regiões e Estados Brasileiro, e a tabela de valores do ICMS nordeste em relação ao combustível, muito embora, exista uma regulamentação geral que determine as alíquotas do ICMS cada Estado

esta livre para definir em que tipo de operações ela irá ser diferenciada, como é que ocorre no Estado da Bahia, onde alíquota pode variar de 7% a 38%, sendo que em relação ao combustível a alíquota é de 27%.

Outro aspecto denotado a cobrança de alíquotas se fundamenta em relação ao pagamento de percentual da diferença de alíquotas em operações interestaduais. O diferencial de alíquotas corresponde a uma parcela do imposto que se toma devida ao Estado destinatário quando a operação ou prestação tiver origem em outra unidade da Federação e se destinar a aquisição de mercadorias para consumo da empresa ou de bens para o ativo imobilizado.

O ICMS poderá recair também sobre as comunicações intramunicipais, tendo em vista que a Constituição, no art. 156 III, assevera que compete aos Municípios instituir o ISS de qualquer natureza “não compreendidos no art. 155, II”.

3. EDUCAÇÃO TRIBUTÁRIA

O tema Educação Tributária vem sendo discutido no País, no sentido de vencer a resistência do brasileiro à função do Estado de arrecadar tributos e o conseqüente dever dos cidadãos contribuintes de pagar tributos.

Atualmente, a Educação Tributária ganha espaços importantes na mídia e nos meios escolares. O estudo do tema tem culminado com a implementação, em alguns estados brasileiros, de programas de educação tributária nas escolas e campanhas educativas junto à sociedade, chamando atenção para o cumprimento das obrigações tributárias pelos cidadãos contribuintes.

Entretanto, o que se observa é que a inserção do tema tributário na vida profissional dos funcionários públicos, em especial dos servidores dos fiscos, nos currículos escolares de algumas disciplinas, e no dia a dia das empresas, das entidades de classes e associações, não em sido suficiente formadora de opiniões, na sociedade, para romper com a premissa: defesa dos “sonegadores de impostos” e crítica ao papel arrecadador do Estado.

Entender a Educação Tributária como uma luta contra resistências não é a melhor forma de encará-la. Ressalte-se que já à época da “Inconfidência Mineira”, as lutas travadas pelos homens de Vila Rica, não se caracterizaram como mera resistência à

exigência de tributos, mas como a defesa de nossos potenciais econômicos e do uso racional de recursos pelo Estado.

Educação Tributária é sim, um desafio, quando se trata de um processo de inserção de valores na sociedade com o retorno de longo prazo: da formação de futuros cidadãos conscientes do seu dever de cumprimento das obrigações tributárias, e do seu direito ao exercício da cidadania mediante a cobrança da coerente destinação dos recursos provenientes dos tributos arrecadados pelo Estado.

A Educação Tributária ou Fiscal pode ser entendida como ‘uma nova prática educacional que tem como objetivo o desenvolvimento de valores e atitudes, competências e habilidades necessárias ao exercício de direitos e deveres em relação recíproca entre o cidadão e o Estado’. (BRASIL, 2004: p, 03). Nesse sentido ela contribui para que o cidadão venha tomar consciência do papel do governo, na medida em que este toma conhecimento da função socioeconômica dos tributos e das formas de aplicação dos recursos públicos.

A Educação Fiscal consiste em uma formação do ser humano objetivando para uma preparação de vida, conscientizando e desenvolvendo sobre seus direitos e deveres tornando-o capaz para compreender e ajudar o mundo para que tenhamos uma realidade justa e solidária, edificando uma sociedade livre.

O conhecimento do papel social do tributo por sua vez, deve ser o objetivo primordial de um Programa de Educação Tributária – PET. Alterar a visão da sociedade é tarefa árdua; e para tanto, é imprescindível colocar a educação ao alcance de todos. Como perceber o tributo como meio de assegurar o desenvolvimento econômico e social, sem o devido conhecimento do seu conceito da sua função, e da sua aplicação?

A realidade econômica que ora se delineia, com a forte tendência de inversão do papel do Estado, de executor para coordenador, requer uma constante demonstração de contas e satisfação de atos do Estado para a população. As pessoas necessitam de informações, para conhecer melhor o trabalho dos que arrecadam e aplicam, recursos no fornecimento dos serviços públicos.

A Educação Tributária deve caminhar nesse sentido: informar, para que todos conheçam; educar, para que todos pratiquem. O Estado deve exercer, além do papel de fornecedor de condições sociais básicas, o de provedor de informações e valores, na missão de promover o exercício da cidadania por cada membro da

sociedade. Visando propiciar um melhor desenvolvimento desses programas é que a Lei 7.979, de 05 de dezembro de 2001, procura promover incentivo fiscal para o financiamento de Programas de Educação Tributária, concedendo a empresa optante o abatimento de 5% (cinco por cento) do ICMS devido mensalmente, não podendo este ultrapassar 50% do Projeto a ser incentivado. (BRASIL, 2001)

A Educação Fiscal deve objetivar o comprometimento com a construção da cidadania, solidariedade, ética, transparência, responsabilidade fiscal e social, que podem ser entendidos nas seguintes formas de atuação:

- Na Educação, o exercício de uma prática educativa na perspectiva de formar um ser humano integral, com meio de transformação social dentro de um mundo globalizado, tendo essa prática como foco a formação cidadã no processo de ensino e de aprendizagem e a ênfase no desenvolvimento de competências e habilidades;
- Na cidadania, objetiva possibilitar e estimular ação efetiva do cidadão quanto ao controle democrático do Estado, incentivando-o à participação individual e coletiva na definição de políticas públicas e na elaboração das leis para sua execução;
- Na ética, uma gestão pública eficiente, transparente e honesta quanto à a locação e aplicação dos recursos e realização dos gastos públicos;
- Na política, o exercício da boa governança que conte com uma gestão pública responsável, transparente e voltada à justiça social. (SEFAZ, PNEF, 2005, p. 37/38).

Observa-se que o papel da Educação fiscal é a partir das suas ações construir uma cultura pautada na ética e transparência da gestão pública, e na valorização da cidadania, levando aos cidadãos a tomarem consciência de seu papel enquanto transformadores de sua própria realidade social.

Os valores desenvolvidos pela Educação Fiscal consistem basicamente em: demonstrar a superioridade do homem em relação ao Estado, sua liberdade, igualdade e a busca pela justiça social. (BRASIL, 2004). Convém ressaltar, que a superioridade do homem não focaliza a sua não submissão a soberania do Estado, mas ao reconhecimento de sua importância como cidadão, e através desta conscientização é que se procura promover no indivíduo a visão de que este tem direito a liberdade, igualdade e justiça social.

As diretrizes da Educação fiscal por sua vez, visam propiciar a organização, mobilização e estímulo social no que abrange as questões tributárias e as finanças e gastos públicos, a serem disseminados através de um programa nacional de educação fiscal, que procura entre outros aspectos, garantir uma melhor fiscalização tributária a partir da conscientização social.

“A Missão da Educação Fiscal é estimular a mudança de valores, crenças e culturas do indivíduo, na perspectiva da formação de um ser humano integral, como meio de possibilitar o pleno exercício de cidadania e propiciar a transformação social”. (SEFAZ, PNEF, 2005 p. 38).

Quanto às características pode-se entender que um programa de Educação Fiscal deverá:

- Ser um instrumento de fortalecimento permanente do Estado democrático;
- Contribuir para fortalecer os mecanismos de transformação social por meio da educação;
- Difundir informações que possibilitem a construção da consciência cidadã;
- Ampliar a participação popular na gestão democrática do Estado;
- Contribuir para aperfeiçoar a ética a administração pública e na sociedade;
- Desenvolver consciência crítica da sociedade para o exercício do controle social;
- Aumentar a eficiência e transparência do Estado;
- Aumentar a responsabilidade fiscal;
- Obter o equilíbrio fiscal em longo prazo;
- Reduzir a corrupção;
- Promover a reflexão sobre nossas práticas;
- Melhorar o perfil do homem público e atenuar as desigualdades sociais. (SEFAZ. PNEF, 2005, p8).

Muito embora, o processo educativo seja o principal responsável pela evolução das sociedades em suas diversas épocas e áreas, no que abrange ao aspecto tributário, é verídica a existência de muitos bloqueios, no Brasil, a ideia de que o tributo está vinculado mais a uma obrigação que a uma necessidade comum, aspectos como a corrupção remetem o contribuinte a discutir se é viável o pagamento, e a sonegação embora seja caracterizada como crime, não tem sido levado tão a sério.

Observa-se que a falta de um esclarecimento cultural tem sido hoje um dos entraves ao desenvolvimento dos programas de Educação Tributária, principalmente, porque mudar uma cultura sobre algum fato nem sempre é um processo rápido, alguns resultados surgem rapidamente no país como o programa “a sua nota é um show”, porque ele exige um imediatismo do contribuinte que por exemplo visando assistir a partida de futebol se preocupa em exigir a nota fiscal.

Contudo, essa forma de trabalho deve ser usada como uma medida complementar, pois não há ainda nada mais seguro e eficaz contra a sonegação fiscal do que a conscientização social do contribuinte quanto a seus direitos e deveres como

cidadãos. E, é nesse aspecto que a Educação Fiscal pode também contribuir para garantir a formação de uma sociedade mais justa e solidária.

4.1 O Município de Cruz das Almas – BA

O marco inicial de toda a história do Município de Cruz das Almas foi sem dúvidas, o fincamento da cruz de madeira no ponto mais alto do Planalto Cruzalmense, que fica nas proximidades de onde esta edificada a Igreja Matriz de Nossa Senhora do Bonsucesso, por tropeiros vindos do Sertão com destino a São Felix e Cachoeira, sendo que, no local paravam para descansar e orar pelas almas nas idas e vindas transportando mercadorias. (SANTANA 1997).

O Cruzeiro, onde rezavam para as almas, mais tarde Cruzeiro das Almas, foi absorvido pelo arraial, transformando-se assim em Cruz das Almas, foi freguesia de Nossa Senhora do Bonsucesso de Outeiro Redondo que pertenceu até o fim do Império ao distrito de Outeiro Redondo do município de São Felix.

Por Alvará Régio do Príncipe Regente Dom João, 22 de janeiro de 1815, foi oficialmente elevada à condição de Freguesia, com o nome de Nossa Senhora do Bonsucesso de Cruz das Almas tendo como Matriz a Igreja de Outeiro Redondo até o alvorecer da República, sendo assim nesta data a criação do Distrito de Cruz das Almas, porém a escrituração continuou nos livros de Outeiro Redondo até 1857, quando foi aberto o primeiro livro separado de Cruz das Almas.

O Padre Teodório Correia Mendes foi o primeiro viário a assinar em livro separado de Cruz das Almas.

O Senador Temístocles da Rocha Passos e Manoel Caetano Passos, “O Velho”, e contando com a elaboração do Deputado Dr. José Joaquim de Almeida, em 29 de julho de 1897, foi sancionada pelo Governador do Estado da Bahia, o Conselheiro Luiz Viana, a Lei nº 19, que alçava o distrito de Cruz das Almas à categoria de Vila e Município, com território desmembrado de São Felix, sendo que na ocasião, ficou constituído das freguesias de Nossa Senhora do Bonsucesso de Cruz das Almas e Nossa Senhora da Conceição de Sapé. (SANTANA 1997).

Após a emancipação, Cruz das Almas passou a ter desenvolvimento ao fortalecimento da cultura e indústria fumageira, com a instalação de Fábrica Suerdieck e de várias firmas enfardadoras de fumo sob o comando do Major Alberto

Francisco de Assis Garrido, Desidério Brandão, José Batista da Fonseca entre outros. Sendo que o fumo é desde os índios. A mandioca e fumo eram desta forma as duas culturas que mantinham a população local.

O processo de crescimento do município continuou com certa lentidão até 1941, quando começaram as obras de construção da Escola de Agronomia, começando a funcionar em 1943, a nossa Centenária Casa de Ensino alavancou o processo desta terra de maneira acentuada fazendo com que Cruz das Almas se distinguisse, extraordinariamente, das outras cidades da região. Na instalação da Escola de Agronomia muitos outros órgãos públicos e provados para aqui vieram como o Colégio Alberto Torres, o Instituto Agrônômico do Leste, o Instituto Baiano do Fumo, a Agro comercial Fumageira e outros. (SANTANA 1997).

Com o correr do tempo algumas escolas foram instaladas nas zonas urbanas e rurais do município, mas sempre escolas isoladas que geralmente tomavam o nome do professor. Assim tínhamos escola de Mata Pereira, Escola Estelita Pinheiro e outras. Finalmente nos fins da década de vinte e início da década de trinta do século passado, foi edificado começou a funcionar o Prédio escolar Comendador Temístocles.

Cruz das Almas é uma cidade centrada em minifúndios, com destaques na plantação de fumo, laranja e mandioca. Este primeiro emprega cerca de 20% da população, sendo que 85% desse total é do sexo feminino. O parque industrial da cidade é dotado de um distrito no qual é composto por 6 fábricas: Bibi Calçados, Mosquem & Mosquem, Marfim Têxtil, Solajit, Alfredo Maus e Gilson. O comércio da cidade detém oficinas de vários ofícios que representam o forte da economia local, sendo o segundo setor que mais emprega no município. A cidade tem cinco grandes lojas de departamento: Cofel, Insinuante, Guaimbim, Lojas Maia e Ricardo Eletro. A rede de abastecimento é integrada por supermercados de pequeno, médio e um de grande porte (hipermercado) que suprem as necessidades da população. O mercado Municipal e a feira semanal vendem de tudo, inclusive quinquilharias, também são centros de abastecimento. (SANTANA 1997).

A população do município está em torno de 60 mil habitantes, com uma densidade demográfica de 386,3 hab./km².

4.2 Análise e Discussão dos Resultados

Buscando atender aos objetivos do trabalho, foi realizado um estudo de caso junto aos auditores da SEFAZ, a fim de identificar como se processa a atuação da referida instituição no combate a sonegação fiscal do ICMS no Município de Cruz das Almas – BA. Atualmente na SEFAZ existem 05 auditores fiscais, dentre estes 03 aceitaram participar da pesquisa, representando assim cerca de 60% do total de auditores, o que demonstra que a amostra de estudo é válida para fins de pesquisa científica.

Inicialmente foi traçado um perfil sócio demográfico dos auditores fiscais, com a finalidade de se proporcionar uma familiaridade quanto: ao sexo, idade, grau de instrução e tempo de atuação profissional. De acordo com os dados coletados, foi possível observar os seguintes aspectos

Tabelas 1. Perfil Sócio demográfico

SEXO	N	%
Masculino	02	66,67
Feminino	01	33,33
TOTAL	03	100,00
IDADE	N	%
Entre 18 e 29 anos	00	0,00
Entre 30 e 45 anos	00	0,00
Entre 45 e 55 anos	03	100,00
TOTAL	03	100
GRAU DE INSTRUÇÃO	N	%
Nível superior incompleto	00	0,00
Nível superior completo	00	0,00
Pós Graduação	03	100,00
TOTAL	03	100
TEMPO DE ATUAÇÃO	N	%
Até 3 anos	00	0,00
De 03 a 05 anos	00	0,00
Acima de 10 anos	03	100,00
TOTAL	03	100,0

Em relação ao sexo, observou-se que há a predominância do sexo masculino, uma vez que este representa 66,37% do total de profissionais enquanto que o feminino representa apenas 33,37%.

Em relação à idade, observou-se que estes profissionais possuem em média 45 a 55 anos, o que revela um nível de experiência e amadurecimento, que se reflete na atuação profissional cujos dados revelaram que todos eles já possuem 15 a 25 anos de atuação na área.

Procurou-se saber dos auditores quais eram na opinião deles os principais fatores que contribuem para a sonegação fiscal e foi possível observar que cada um tem uma opinião própria para tal evento, um deles acredita que a sonegação existe devido a cultura antifiscal mantida por certas organizações, que já operam com a finalidade de má-fé no que se refere a questão da arrecadação fiscal, outra acredita, que é realmente a elevada carga tributária o principal fator que vem contribuindo para a sonegação principalmente frente a questão de que desprovidas de muitos recursos, muitas organizações vêm na sonegação a única saída para continuar em atividade, já outro enfatizou o aspecto psicossocial da sonegação, relatando que ele é uma questão relacionada a própria natureza humana.

Foi colocado o seguinte questionamento aos auditores: Você acredita que a redução tributária poderia inibir a sonegação? Por que? E observaram-se os seguintes depoimentos:

“Sim, pois com a redução e simplificação de legislação, haveria com certeza um maior controle e conseqüentemente uma menor sonegação”.
(José Alberto Reis Sampaio)

“Não, porque a sonegação é história e cultura. Uma parte dos empresários acha que não deve pagar imposto. Outra parte acha que por haver muita corrupção dos políticos, eles também não devem pagar os impostos. Existe muita resistência”. (Davi Borges Azevedo)

“Não. Conforme item anterior. Podemos até mencionar o Super Simples cuja unificação tributária não é necessariamente, sinônimo diminuição da sonegação Fiscal”. (Maria Tereza Moraes)

Apenas um dos auditores, demonstrou otimismo quanto a este aspecto. Acreditando que a redução tributária aliada a um controle pudesse surtir efeitos positivos no combate a sonegação fiscal. No entanto, observou-se que a maioria deles não concorda que a redução tributária por si só, é capaz de inibir a sonegação, pois acreditam que a questão cultural e a corrupção política são entraves a esse processo.

Quanto aos procedimentos realizados quando identificada a sonegação fiscal, foi informado que ele consiste em ação direta no estabelecimento do contribuinte, atuação fiscal e ajuizamento dos créditos tributários junto ao poder público.

Foi questionado aos auditores: Há algum tipo de trabalho realizado pela SEFAZ no sentido de garantir melhor efetividade na arrecadação tributária:

Essa questão apenas dois deles responderam, e comentaram que o trabalho nesse sentido consiste no monitoramento constante dos maiores contribuintes e daqueles que apresentam indícios de irregularidades, bem como da atuação dos fiscais através de visitas técnicas nos estabelecimentos comerciais e de prestação de serviços, e junto aos postos fiscais instalados nas principais vias rodoviárias do Estado.

Foi perguntado aos auditores: Sabe-se que a Educação Tributária é um caminho oportuno na valorização e conscientização da responsabilidade tributária. Você concorda com essa afirmativa. Por quê?

Observou-se que todos foram unânimes, acreditando que a educação fiscal pode e deve ser utilizada como ferramenta de combate à sonegação, o que pode ser comprovado a partir dos seguintes depoimentos:

“Sem dúvida alguma a educação pode e deve contribuir com a redução da sonegação tributária, pois ao tomar conhecimento da aplicação dos recursos arrecadados pelo Estado através da tributação, às pessoas passam a ter uma maior conscientização de que paga os tributos (as pessoas e empresas que consomem ou utilizam serviços) e a partir, sabendo que os recursos são seus, cuidam para que tanto haja uma maior fiscalização da arrecadação e da aplicação dos recursos”.(José Alberto Reis Sampaio)

Sim, porque sendo a sonegação uma atitude também cultural é necessária muita campanha publicitária e muita campanha educacional de modo a levar a todos a conscientização da importância dos impostos para a manutenção dos serviços e equipamentos públicos necessários para a vida dos cidadãos”. (Davi Borges Azevedo)

Sim. Quando você compreende o processo, a sua intervenção é significativa”. (Maria Tereza Moraes)

Procurou-se saber quais as ações que a SEFAZ vem implementando ao longo dos tempos na busca de conscientização tributária, e segundo os relatos dos auditores, estas ações envolve o programa de educação fiscal que em convênio⁹ com escolas estaduais e municipais e a Receita Federal do Brasil, treinam professores para se tornarem disseminadores de educação fiscal. E também podem ser identificadas nos programas de incentivo a arrecadação tributária, a exemplo Sua Nota é um show de solidariedade.

Foi perguntado aos auditores a seguinte questão: Você acredita que há solução para a sonegação fiscal no nosso país? Por que?

Observou-se os seguintes depoimentos:

“A partir do momento em que a população tomar consciência do seu papel como agente democrático, desenvolvendo suas atribuições de cidadãos, inclusive em relação ao aspecto tributária”. (José Alberto Reis Sampaio)

“Não, porque como já informei, a sonegação é histórica e cultural. Não existe predisposição do contribuinte em recolher voluntariamente os impostos que lhes são cobrados. Se não houver a ação permanente da fiscalização, direta ou indiretamente, fatalmente a sonegação só vai aumentar tornar costumeira”. (Davi Borges Azevedo)

“Na sua totalidade não é uma utopia. De alguma forma, alguém irá burlar a lei é histórico. Mas, acredito na Educação Fiscal, no trabalho que deve começar nas séries iniciais para que as próximas gerações exerçam plenamente a cidadania, possam ser comerciantes ou gestores da coisa pública com uma nova consciência”. (Maria Tereza Moraes)

Ficou caracterizado, que estes em sua maioria não acreditam que a sonegação irá ter fim, pois veem como um problema de ordem cultural, mas não descartam a possibilidade de diminuição desta prática a partir da construção de uma cultura de responsabilidade tributária.

Foi colocada aos auditores a seguinte questão: Você tem achado satisfatória a atuação da SEFAZ no combate a sonegação fiscal do ICMS? Por que? Você melhoraria?

Apenas dois dos sujeitos da pesquisa, responderam essa questão e estes acreditam que a atuação da SEFAZ tem sido satisfatória, uma vez que ela tem canalizado esforço na capacitação contínua de seu pessoal a partir de cursos, seminários e ao mesmo tempo atuado de forma constante e proativa junto a comunidade, uma crítica, no entanto, foi feita a necessidade de se desenvolver notas técnicas, e softwares mais eficientes na monitoração da atividade econômica a nível regional.

Pelos dados e informações prestadas, observou-se que a SEFAZ no município de Cruz das Almas, vem mantendo um nível de excelência no que se refere a sua atuação no combate a sonegação, que pode ser evidenciado na capacitação profissional de sua equipe de auditores, e nas ações voltadas a promoção da educação fiscal que são realizadas junto a escolas municipais e estaduais do município. No que se refere aos programas de educação tributária, se faz uma crítica a sua abrangência ser limitada apenas as instituições públicas, restando assim a necessidade de se repensar como incluir os alunos de escolas particulares no programa.

Quanto a atuação relativa ao combate a sonegação do ICMS, o trabalho da SEFAZ concentra-se no monitoramento dos maiores contribuintes, na busca por irregularidades e na atuação proativa dos auditores e visitas técnicas e em atendimento nos postos fiscais.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve como objetivo, descrever o papel da Educação Tributária como ferramenta de combate a sonegação fiscal, bem como atender aos objetivos. Foi precedido por uma revisão de literatura, onde foram tratados respectivamente: Os tributos no Sistema Financeiro Nacional BASTOS, (1996), ILATORRACA, (2000). (Art. 81 do CTN, 1997); Competências Tributárias Carraza (1998), CTN (1997); A Carga Tributária Brasileira x Sonegação Fiscal, Cousseau (2008), VARSANO (1998); o icms, Flenick (2005), CARRAZA, (2003); Sabbag, Eduardo de Moraes, (2008), Fato Gerador do ICMS. Harada, Kiyoshi (1997), RICMS/BA (1997); Base de Cálculo e Alíquotas. Demerval Frossar (2009); A Educação Tributária, SEFAZ PNEF (2005).

Observou-se que os tributos constituem a principal fonte de custeio da administração pública, motivo que deixa evidente a importância para o governo de buscar alternativas viáveis no sentido de diminuir a sonegação fiscal. Contudo, a elevada carga tributária e os relatos de corrupção, vêm contribuindo de forma significativa para a construção de uma cultura “anti-fiscalista” dos cidadãos. Que reflete por sua vez impactos negativos no desenvolvimento econômico do país, uma vez que quanto mais se sonega, menos recursos tem o Estado para promover o bem-estar social.

A Educação Tributária tem sido vista como uma importante ferramenta de reintegração do cidadão ao cumprimento de sua responsabilidade tributária, na medida em que ele a partir de um processo educativo passa a tomar consciência não apenas de seus deveres, mais também de seus direitos enquanto cidadãos, que incluem entre outros aspectos cobrar mais transparência dos atos promovidos pela gestão pública.

Em relação a pesquisa realizada, foi possível observar que a SEFAZ no Município de Cruz das Almas – BA, vem realizando um serviço satisfatório no combate a

sonegação fiscal do ICMS, que envolve atuação de seus profissionais junto a postos fiscais, em visitas técnicas e também por meio do processo de educação fiscal.

Uma crítica se faz apenas ao fato de que o programa de educação fiscal não abrange as escolas particulares, o que deixa uma parcela da população excluída do seu processo de construção de uma cultura tributária mais responsável. Sugere-se então que esta venha analisar as possibilidades de incluir este público, no programa de Educação Fiscal.

Pelos dados apresentados, percebe-se que este estudo atendeu aos seus objetivos, bem como respondeu ao problema de pesquisa.

Este estudo é dirigido a estudantes, profissionais e professores da área contábil e afins e a própria sociedade.

REFERÊNCIAS

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Teoria do Estudo e Ciência Política**. São Paulo: Saraiva, 1996.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. 26 ed. São Paulo: Ed. Saraiva, 1997.
Caderno nº 01 Programa de Educação Fiscal, PNEF. 2005.

Carrazza, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 11 ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

CERVO, Amando Luís; BERVIAN, Pedro Alcino; SILVA, Roberto da **Metodologia Científica**, 6 ED. São Paulo: Pearson Prentice HALL, 2007.
Constituição da República Federativa do Brasil 25 ed. Atual. E Ampl. São Paulo: Saraiva, 2000.

COSSEAU, Jair. **Evolução do Produto Interno Bruto x Carga Tributária no Brasil**. Disponível em http://faculdadeaprovacao.com.br/artigod\JAIR_COUSSEAU_Evolucao_do_PIB_X_Carga_Tributaria.

FABRETTI, Claudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1997.

ICMS 9 ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996 que institui o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de Comunicação (ICMS).
Programa Nacional de Educação Fiscal; ESAF: Brasília. 2004

SANTANA, A. M. . **O Livro do Centenário**. 1ª. Ed. Salvador: Bureau, 1997.
Cairu em Revista. Jan/Fev 2016, Ano 05, nº07, p. 79- 107, ISSN 22377719

SOUZA, Geilson Felix; BONFIM, Jorge Washington Novato. **Um estudo Exploratório da Aplicabilidade da Pena para Crime Contra Ordem Tributária no âmbito do ICMS no estado da Bahia.**

VARSAÑO, Ricardo, et, al. **Uma análise da Carga Tributária do Brasil.** Disponível em: http://www.dominiopublico.gov.br/download/textp/td_0583.pdf