

**A importância da cooperação interinstitucional no combate às fraudes
fiscais estruturadas no âmbito do Estado brasileiro: experiências do Estado
do Rio Grande do Norte**

RESUMO

No presente estudo investigaram-se soluções para um grave problema do Estado brasileiro: as fraudes fiscais estruturadas. Examinaram-se os conceitos de elisão, elusão e evasão fiscais e as alternativas de cooperação entre as instituições potiguares responsáveis pelo combate à evasão. Apresentaram-se exemplos de cooperação interinstitucional e examinou-se a relação entre o combate à evasão fiscal e a construção de um Estado inclusivo e sustentável.

Palavras-chave: Cooperação interinstitucional. Evasão Fiscal. Fraude fiscal estruturada. Estado Constitucional. Inclusão. Sustentabilidade.

ABSTRACT

This study investigated solutions to a serious problem facing the Brazilian State: structured tax fraud. The concepts of tax avoidance, tax evasion and tax evasion were examined, as well as alternatives for cooperation between the institutions in Rio Grande do Norte responsible for combating tax evasion. Examples of inter-institutional cooperation were presented and the relationship between combating tax evasion and the construction of an inclusive and sustainable State was examined.

Keywords: Interinstitutional cooperation. Tax evasion. Structured tax fraud. Constitutional State. Inclusion. Sustainability.

1. ASPECTOS INTRODUTÓRIOS

Ao longo dos anos, a Procuradoria da Dívida Ativa do Estado do Rio Grande do Norte identificou, à luz de dados concretos extraídos dos sistemas da Procuradoria-Geral do Estado, da Secretaria de Estado da Fazenda, do Ministério Público do Estado, da Secretaria da Segurança Pública e da Junta Comercial do Estado, que os processos judiciais de execução fiscal não têm alcançado a sua finalidade primordial, qual seja, a arrecadação efetiva dos valores executados. Trata-se, resalte-se, de um problema de cunho nacional.

Por outro lado, de forma concomitante, os entes estatais ligados à administração tributária têm identificado que, em inúmeras situações, os sujeitos passivos das obrigações tributárias em cobrança não apresentam estruturas social e econômica compatíveis com o volume dos tributos regularmente lançados sob sua responsabilidade. Ademais, os órgãos estatais investigativos passaram a identificar a existência de pessoas físicas e jurídicas coordenando atividades econômicas sem, contudo, constarem nos cadastros regulares de sujeitos passivos do Estado.

Tais elementos criaram a necessidade de mobilização dos entes estatais potiguares com o fito de acompanhar, com mais detalhes, os movimentos empresariais organizados e, muitas vezes, ilícitos, de redução de pagamento de tributos. Isso porque, quando um devedor tributário, de forma antijurídica, viola seu dever fundamental de pagar tributos, dever este de fundamento constitucional, tal prática tem o condão de prejudicar sobremaneira os rumos do ente estatal prejudicado.

Assim, sem a pretensão científica de esgotar o assunto, é necessário examinar, à luz do ordenamento jurídico pátrio, as diferenças entre práticas tributárias empresariais lícitas e ilícitas e como, no caso das práticas ilícitas e até criminosas, os órgãos estatais podem e devem se articular a fim de coibir tais fraudes fiscais. Tal necessidade se dá em razão dos graves prejuízos econômicos, sociais e institucionais gerados pelas referidas ilicitudes no âmbito do Estado do Rio Grande do Norte.

2. ELISÃO, ELUSÃO E EVASÃO FISCAIS: CONCEITOS E CONTROVÉRSIAS EM UM SISTEMA COMPLEXO

O sistema tributário brasileiro não é dos mais simples, a começar por repartições de competências que se firmam em um federalismo tripartite ou tridimensional,

em que a organização político-administrativa compreende 5.570 municípios, 26 estados, 1 distrito federal, além da União.

A reforma tributária, aprovada em 2023, com alterações por meio da emenda constitucional nº 132, recentemente regulamentada por meio da LC nº 214/25, busca simplificar toda a estrutura do sistema, com unificação de tributos e transparência do regramento fiscal.

As alterações instituídas pela reforma demorarão a produzir os efeitos desejados pelo legislador, pois as mudanças ocorrerão gradualmente, passando o sistema por um regime de transição, que começa em 2026, com todas as regras entrando em vigor apenas em 2033.

Ao longo do caminho, também ocorrerão os necessários ajustes, de acordo com os resultados e comportamentos do mercado, contribuintes, relação entre os entes federados e da arrecadação.

Toda a complexidade do sistema tributário, com regras e regimes diversos, traz interpretações conflitantes, controvérsias, e acaba por não produzir a eficiência, equilíbrio e segurança jurídica, que se espera da principal função do Estado, qual seja: arrecadar os recursos necessários a financiar serviços e políticas públicas, a fim de atender as demandas da sociedade.

Na seara tributária, assim como no direito em geral, espera-se que a atuação da administração pública, especialmente na relação com os cidadãos e contribuintes, se guie pelo princípio da legalidade, insculpido no inciso II do art. 5º da Constituição Federal.

E mais, no direito tributário, há imposição de se seguir a legalidade em sua forma estrita, em que a própria CF/88 veda, em regra, a criação de tributos sem lei, impondo, ainda, por meio de lei complementar, o estabelecimento de normas gerais em matéria tributária, operando como verdadeira limitação do poder estatal de tributar, nos termos previstos nos arts. 146, III, e 150, I, da carta política.

Já o Código Tributário Nacional, explica, em seu art. 96, que “a expressão “legislação tributária compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”.

Ainda, os artigos seguintes¹, sem escapar da legalidade estrita, no que concerne à instituição e majoração de tributos, dentre outros, buscam regular a vigência, a aplicação, bem como a interpretação e integração da legislação tributária.

Juntando-se a todo este emaranhado aos diversos conceitos e características inerentes aos tributos, como obrigação principal, obrigação acessória, fato gerador, substituição tributária, benefícios fiscais, dentre outros pontos inseridos nesse confuso sistema.

É, justamente, em razão desta estrutura de difícil compreensão que profissionais das áreas jurídicas e contábeis direcionam suas atuações, buscando orientar e proporcionar vantagens aos contribuintes que assessoram.

Ao se deparar com a existência de tantos atos normativos a regularem um tributo, é primordial que contribuintes, especialmente quando se tratar de pessoas jurídicas, se façam valer de um planejamento tributário direcionado à obtenção de resultados benéficos, como redução de carga fiscal, com utilização de estratégias que não escapem da legalidade.

¹Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do art. 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65;

V - a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos, ou para outras infrações nela definidas;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

§ 1º Equipara-se à majoração do tributo a modificação da sua base de cálculo, que importe em torná-lo mais oneroso.

§ 2º Não constitui majoração de tributo, para os fins do disposto no inciso II deste artigo, a atualização do valor monetário da respectiva base de cálculo.

Art. 98. Os tratados e as convenções internacionais revogam ou modificam a legislação tributária interna, e serão observados pela que lhes sobrevenha.

Art. 99. O conteúdo e o alcance dos decretos restringem-se aos das leis em função das quais sejam expedidos, determinados com observância das regras de interpretação estabelecidas nesta Lei.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

É diante de tais estratégias e planejamento, que se fala em elisão fiscal, definida por Bernardo Ribeiro de Moraes como:

“a ação do contribuinte que procura evitar ou reduzir a carga tributária, ou mesmo retardá-la, através de procedimentos lícitos, legítimos, admitidos por lei. O simples fato de o contribuinte desejar evitar o tributo ou procurar pagar um imposto menor – diz Tulio Ascarelli –, ‘não pode qualificar o ato como ilícito’. O conceito de Elisão Fiscal tem sido elaborado pela doutrina dentro de uma orientação positiva, ligando-a a uma atitude legítima do contribuinte em relação ao nascimento da obrigação tributária. Por ação ou omissão, sem violar a legislação tributária, o contribuinte pode evitar, retardar ou reduzir o pagamento de um tributo, hipóteses em que ocorrerá a Elisão Fiscal”².

Apesar de não se haver um consenso total na doutrina, verifica-se, majoritariamente, que a elisão é legítima, planejamento e estratégias revestidos de licitude, contrapondo-se à elusão e à evasão neste sentido.

Ademais, por se tratar de um planejamento, os atos de elisão ocorrem antes mesmo da hipótese de incidência que se concretizará no fato gerador do tributo, fazendo nascer a obrigação tributária ao sujeito passivo.

A elusão fiscal, por sua vez, beira a licitude à primeira vista, confundindo-se como estratégia e planejamento do contribuinte, assim como a elisão, contudo acaba por simular determinado negócio jurídico, ocultando a realidade, a forma, e dissimulando a ocorrência do fato gerador.

Assim como na elisão, as estratégias são definidas a partir de um planejamento ancorado na legislação tributária, todavia, na interpretação das normas, ou mesmo na execução do planejamento, há um desvio ou abuso que podem culminar na prática de um ilícito tributário ou mesmo criminal.

Cronologicamente, pode ocorrer também após o fato gerador, em manobras contábeis, como o lançamento de despesas pessoais de sócios e administradores nos balanços da empresa, com vistas a reduzir a tributação.

Outro exemplo mais complexo, envolve a criação de várias empresas em um mesmo grupo econômico, sendo que apenas uma delas está localizada na zona franca de

² MORAES, Bernardo Ribeiro. *Compêndio de direito tributário*, p. 468.

Manaus. Porém, negócios jurídicos que deram origem a fatos geradores e obrigações tributárias que não se beneficiariam de uma isenção, são contabilmente lançados à pessoa jurídica que faz jus aos benefícios fiscais, ocultando-se a realidade.

Há nas hipóteses, um abuso da elisão, razão pela qual alguns doutrinadores classificam elusão como elisão ilícita. Para tais artimanhas, o CTN prevê a chamada “norma antielisiva” em seu art. 116, que dispõe:

Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:

I - tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verificarem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios;

II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.

Parágrafo único. A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observados os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Por outro lado, na evasão fiscal, não há aparência de licitude ou estratégias e planejamento fiscal, pois o interesse do sujeito passivo tributário é omitir propositalmente, sonegar, fraudar, verdadeira resistência ao pagamento de tributos.

Podem ocorrer formas de evasão orquestradas desde a constituição de uma empresa, com a utilização de interpostas pessoas ou em endereços inexistentes, por meio de falsificação de notas fiscais, ou omissões de declarações de saídas de mercadorias, ou, ainda, em sua inexistência.

Na melhor lição do mestre Sacha Calmon Navarro Coelho, verificam-se as diferenças entre a evasão fiscal e a Elisão fiscal, nos seguintes termos:

“(a) Na evasão ilícita os meios são sempre ilícitos (haverá fraude ou simulação de documento, fato ou ato jurídico- quando mais de um agente participar dar-se-á o conluio); já na elisão os meios são lícitos porque não vedados pelo legislador. (b) também no momento de utilização destes meios. Na evasão, a distorção da realidade ocorre no momento em que ocorre o fato jurígeno-tributário (fato gerador) ou após sua ocorrência; na elisão fiscal, a utilização dos meios ocorre antes da realização do fato jurígeno-tributário ou como aventa Sampaio Dória, antes que se exteriorize a

hipótese de incidência tributária, pois, opcionalmente, o negócio revestirá a forma jurídica alternativa não descrita na lei como pressuposto de incidência ou pelo menos revestirá forma menos onerosa.”³

Apesar de alguns atos ligados à evasão acontecerem muitas vezes desde a constituição de uma empresa, verifica-se, de acordo com a doutrina, além da (i) licitude, um critério cronológico, utilizado como meio de distinção entre elisão e evasão.

Neste sentido, defende Rubens Gomes de Souza:

“O único critério seguro (para distinguir a fraude da elisão) é verificar se os atos praticados pelo contribuinte para evitar, retardar ou reduzir o pagamento de um tributo foram praticados antes ou depois da ocorrência do respectivo fato gerador: na primeira hipótese, trata-se de elisão; na segunda trata-se de fraude fiscal.”⁴

3. FRAUDES FISCAIS ESTRUTURADAS

Alguns doutrinadores buscam dividir a evasão em espécies, como a sonegação, simulação e a fraude. Já outros, colocam a fraude como atos comissivos, que ocorrem em conexão ou paralelos à finalidade principal de sonegação ou evasão propriamente dita.

Apesar das divergências, parece prevalecer a primeira hipótese, como relatado no entendimento de Hermes Macedo Huck, citado por Leandro Paulsen:

“Evasão é sempre ilegal; a elisão é lícita. ‘Evasão é sempre ilegal. A fuga do imposto devido, manifestada sob a forma de fraude, simulação ou embuste de qualquer natureza, sofre condenação em todos os sistemas jurídicos nacionais. Elisão, elusão ou evasão lícita é a subtração ao tributo de manifestações de capacidade contributiva originalmente sujeitas a ele, mediante a utilização de atos lícitos, ainda que não congruentes com o objetivo da lei. Em essência, surge como uma forma jurídica alternativa, não prevista na lei tributária, de alcançar o mesmo resultado negocial originalmente previsto, sem o ônus do tributo. Em princípio, é lícita a elisão. São tênues e difusos os limites que separam a evasão ilegal da elisão lícita. Distingui-los é tão difícil quanto defini-los. Várias tentativas de distinção surgem na doutrina. A mais frequente delas fala no fator tempo. Ainda que sujeita a exceções, os autores procuram estabelecer a elisão como a manobra do particular praticada antes do surgimento do fato gerador, evitando exatamente que este apareça. Evasão é o procedimento destinado à fuga tributária, cujos atos constitutivos foram praticados após a ocorrência do fato impositivo. O imposto já é devido e o contribuinte deixa de recolhê-lo. Em resumo, segundo essa orientação,

³ COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Manual de direito tributário*, p. 113.

⁴ Apud COELHO, Sacha Calmon Navarro. *Teoria da Evasão e da Elisão em Matéria Tributária. Planejamento Fiscal – Teoria e Prática*. São Paulo: Dialética, 1998, p. 174.

elisão é tentar não entrar na relação tributária e evasão é tentar sair dela, como sintetizava Narciso Amorós. Essa distinção cronológica, ainda que bem concebida, não responde a todas as hipóteses de elisão e evasão, pois são frequentes os casos nitidamente evasivos detectados antes da ocorrência do fato gerador. A fraude à lei, de forma genérica, está incluída na hipótese de evasão, e sua prática consiste em evitar ardilosamente, consciente e dolosamente o surgimento do fato gerador do tributo.”⁵

Inseridas como espécies do gênero evasão fiscal, conectadas ou paralelamente existentes às primeiras, as fraudes fiscais afrontam as autoridades tributárias, carregam a intenção de frustrar a aplicação das normas tributárias e da arrecadação, colidindo diretamente com os interesses da população, impactando as prestações estatais à sociedade, por muitas vezes inviabilizando ou reduzindo a qualidade dos serviços públicos.

As fraudes fiscais são intencionais, carregadas de má-fé, contando com a participação de sócios de fato, interpostas pessoas, como sócias de direito, contadores, administradores e advogados.

Na maior parte das vezes, ocultam e blindam patrimônios, caminham juntas com crimes de associação ou organização criminosa, lavagem de dinheiro, dentre outros crimes financeiros, econômicos e tributários.

As fraudes fiscais vêm sendo cada vez mais orquestradas e estruturadas, se valendo de um planejamento organizado e estratégico, envolvendo empresas de fachadas, pessoas interpostas e falsificação de documentos.

Não há dúvidas de que as fraudes carregam consigo a finalidade de práticas ilícitas, desde a constituição da empresa, ou, a partir de determinado momento, quando há alteração na estrutura da empresa.

Neste sentido, destaca João Santa Terra Junior, duas formas de atuação das organizações criminosas para as ações delituosas:

“ a) com a transmutação da finalidade associativa, ou seja, a empresa que, a partir de um momento de sua existência, destina a sua estrutura organizacional para o empreendimento de infrações penais, ou seja, afasta-se da licitude que fundamentou a sua constituição inicial e ingressa na seara da ilicitude; b) com o reconhecimento

⁵ PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência*. 2005. p. 949.

da ilicitude na própria criação, nas hipóteses de ‘empresas de fachada’, ‘simulacros de empresas’, ‘empresas em nome de laranjas’, ou seja, situação nas quais a pessoa jurídica nasce com as finalidades associativas declaradas lícitas, porém, a motivação da sua criação é, desde o início, servir de meio para o desenvolvimento de atividades ilícitas.”⁶

Por ocasião da realização do Curso “Prevenção e combate a fraudes estruturadas em crimes tributários - Esforço conjunto em prol da sociedade Northeriograndense”, que ocorreu no auditório da JUCERN, em Natal/RN, no dia 10 de abril de 2025, evento organizado pelo Ministério Público do Estado do Rio Grande do Norte, a Procuradoria-Geral do Estado do Rio Grande do Norte (PGE-RN) apresentou casos em que empresas foram constituídas até mesmo no nome de pessoas já falecidas.

Outro caso constante dos registros de processos que passaram pela PGE-RN, envolve a criação de empresa individual no nome de uma pessoa, no ano de 2012, que veio a óbito dias após a abertura da pessoa jurídica, vítima de homicídio, tendo a empresa lesado os cofres do Estado em mais de R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais), por intermédio da sonegação de ICMS nos três anos seguintes.

As empresas constituídas com a finalidade de praticar tais fraudes estruturadas buscam lesar, não só o fisco, mas também instituições financeiras, porquanto obtém empréstimos, já planejando, com uso de má-fé, não realizar os pagamentos.

Atualmente, a maior parte dos débitos inscritos em dívida ativa nos Estados se mostra irrecuperável, justamente, por decorrerem de fraudes estruturadas, que, por muitas vezes, só são descobertas decorridos longos anos após o ajuizamento de execução fiscais pelas procuradorias.

Durante anos, busca-se, sem sucesso, a citação da devedora, que é constituída, muitas vezes, em um endereço fictício ou irreal. Posteriormente, se direciona a execução para os sócios, pessoas interpostas (“laranjas”), que não possuem patrimônio algum apto a responder pelos créditos tributários.

⁶ JUNIOR, João Santa Terra. *Apontamentos a respeito da persecução criminal no contexto da fraude fiscal estruturada*. In: PEDROSO, Fernando Gentil Gizzi de Almeida (org.); HERNANDES, Luiz Eduardo Camargo Outeiro (org.). 2017, p. 552.

Após várias pesquisas, todas infrutíferas, peticionamentos de busca de bens em sistemas como SISBAJUD e RENAJUD, ocorre a prescrição intercorrente, diante da não localização de bens, nos termos do art. 40 da Lei nº 6.830/80:

Art. 40 - O Juiz suspenderá o curso da execução, enquanto não for localizado o devedor ou encontrados bens sobre os quais possa recair a penhora, e, nesses casos, não correrá o prazo de prescrição.

§ 1º - Suspenso o curso da execução, será aberta vista dos autos ao representante judicial da Fazenda Pública.

§ 2º - Decorrido o prazo máximo de 1 (um) ano, sem que seja localizado o devedor ou encontrados bens penhoráveis, o Juiz ordenará o arquivamento dos autos.

§ 3º - Encontrados que sejam, a qualquer tempo, o devedor ou os bens, serão desarquivados os autos para prosseguimento da execução.

§ 4º Se da decisão que ordenar o arquivamento tiver decorrido o prazo prescricional, o juiz, depois de ouvida a Fazenda Pública, poderá, de ofício, reconhecer a prescrição intercorrente e decretá-la de imediato. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 5º A manifestação prévia da Fazenda Pública prevista no § 4º deste artigo será dispensada no caso de cobranças judiciais cujo valor seja inferior ao mínimo fixado por ato do Ministro de Estado da Fazenda. (Incluído pela Lei nº 11.960, de 2009)

O que se verifica, portanto, não é apenas a lesão provocada pela fraude, no tocante ao tributo que deixa de ser recolhido aos cofres públicos, mas também o prejuízo gerado pela movimentação da máquina pública, por meio de diversas instituições e agentes públicos.

Inicialmente, a empresa é constituída e registrada nas juntas comerciais, bem como na receita federal, para obtenção de um CNPJ.

Posteriormente, as diversas Secretarias de Fazenda, nos casos dos Estados, operacionalizam a primeira frente da chamada administração tributária, concedendo registros, licenças e liberação de notas fiscais, além de fiscalizar o cumprimento das obrigações principais e acessórias.

Quando há uma fraude fiscal, outros órgãos e instituições passam a atuar, como a Polícia Civil, o Ministério Público, Procuradorias de Estado e o Poder Judiciário.

Verifica-se, porém, que a atuação em separado das instituições públicas, em inúmeras vezes, não consegue combater, de forma eficaz, o emaranhado de fraudes estruturadas, cometidas e orquestradas por organizações criminosas.

4. O ESTADO É UM SÓ: A NECESSIDADE DE COOPERAÇÃO INTERINSTITUCIONAL

A engenhosa e complexa rede das organizações criminosas, as quais multiplicam as fraudes fiscais, não consegue, em regra, ser desmontada sem a atuação também estruturada do Poder público.

É primordial, para se ter sucesso e eficiência no combate das fraudes estruturadas, que as instituições atuem conjuntamente, com diálogo e auxílio mútuos, na defesa do interesse público, tanto primário quanto secundário.

Como já citado, a lesão ao erário resulta em escassez de políticas públicas, menor capacidade de investimento em serviços de qualidade à sociedade, especialmente em áreas de prioritário interesse, como saúde, educação e segurança pública,

As Secretarias de Fazenda devem contar com o apoio das Procuradorias de Estado quando das atuações judiciais, assim como as Delegacias especializadas no combate aos ilícitos fiscais, devem estar em contato direto com o Ministério Público.

Guiado por este espírito de cooperação e integração, com a visão de atuação estruturada, o Estado da Paraíba, que já contava com um bom diálogo e trabalho interinstitucional, por meio da lei estadual nº 11.197, de 13 de setembro de 2018, resolveu criar o CIRA - Comitê Interinstitucional de Recuperação de Ativos, visando, por meio do trabalho conjunto entre o Ministério Público, a Secretaria Estadual de Segurança Pública e defesa social, a Secretaria de Fazenda e a Procuradoria-Geral do Estado, instituir medidas judiciais e administrativas para o aprimoramento das ações preventivas e de efetividade na recuperação de ativos públicos.

Respeitando a autonomia, as deliberações e a competência de cada uma das instituições integrantes, o comitê se baseou de acordo com as seguintes competências, nos termos previstos no art. 3º da lei instituidora:

Art. 3º Compete ao CIRA:

I - propor medidas técnicas, legais e administrativas, visando à recuperação de ativos suprimidos ou reduzidos em decorrência de ilícitos tributários, administrativos e penais;

II - promover e incentivar a prevenção e repressão aos crimes contra a ordem tributária, lavagem de dinheiro e demais crimes conexos, com enfoque na recuperação de ativos;

III - incentivar o desenvolvimento de ações operacionais integradas entre os órgãos e instituições envolvidas, respeitado o planejamento de cada uma delas;

IV - promover, apoiar e participar de encontros, seminários e cursos relacionados à atividade do CIRA, visando à valorização e o aperfeiçoamento técnico de agentes públicos;

V - propor medidas estratégicas e técnicas que visem ao aprimoramento da legislação aplicável, bem como dos mecanismos administrativos, gerenciais e judiciais no âmbito de cada órgão e instituição que o integra;

VI - resguardar o banco de dados obtido em razão de disponibilização de informações por parte dos órgãos integrantes do Comitê, nos termos do § 2º deste artigo, o qual será de uso exclusivo dos seus integrantes, proibido o seu encaminhamento para qualquer órgão, entidade ou pessoa física ou jurídica alheias ao CIRA, salvo por determinação judicial;

VII - exercer outras atividades inerentes à sua finalidade.

§ 1º As demandas do CIRA serão decorrentes, exclusivamente, de encaminhamentos efetuados pelos servidores integrantes de cada órgão que o compõe, respeitadas as competências e atribuições próprias dos cargos e das funções de origem, bem como as disposições constitucionais e legais relativas ao exercício de cada carreira, endereçadas exclusivamente ao seu representante-membro daquele Comitê, o qual submeterá a proposta de ação ao Colegiado para deliberação.

§ 2º Os órgãos que compõem o Comitê disponibilizarão para o CIRA os banco de dados que possuírem, destinados à realização das atividades previstas nesta lei, resguardados os sigilos legalmente previstos, observado o inciso VI deste artigo.

§ 3º As deliberações do CIRA dependerão de aprovação da maioria do Colegiado.

É de conhecimento geral que o trabalho do CIRA produziu resultados eficazes na recuperação de ativos para o estado da Paraíba. Diante da eficácia obtida, os representantes das instituições integrantes perceberam que a troca de expertises e a integração poderia ser maior, já que se verificou que ações complexas e relevantes das organizações que lesavam os cofres do erário poderiam ser combatidas de forma mais preventiva e repressiva.

Ainda, o comitê enxergou a necessidade de disciplinar a atividade institucional em enfrentamento aos ilícitos, com a coleta de informações de maneira centralizada. Em março de 2022, as instituições integrantes do CIRA, por meio de resolução conjunta, criaram o Grupo Operacional de Atuação Especial de Combate à Sonegação Fiscal (GAESF).

Além da finalidade de recuperação dos ativos a favor do Estado, o grupo fundou-se, dentre outras atribuições, na identificação e apuração de crimes tributários e

conexos, em ações conjuntas na defesa da ordem tributária, formação e manutenção de banco de dados, investigação, identificação de autoria e produção de provas, a serem utilizadas em processos administrativos e judiciais, tanto em âmbito fiscal, quanto penal.

As atuações do CIRA e do GAESF no Estado da Paraíba se tornaram referência nacional, com números expressivos na recuperação de ativos e no combate às fraudes fiscais. O secretário executivo da SEFAZ-PB, Bruno Frade, em palestra realizada em outubro de 2024, se pronunciou sobre o case paraibano:

“Já recebemos ou fomos convidados por 16 Estados do País para repassar o modelo de trabalho interinstitucional adotado pela Paraíba contra os crimes de ordem tributária, sobretudo aqueles que se caracterizam como fraudes fiscais estruturadas. Na Paraíba, já acumulamos onze anos de um trabalho conjunto de Força Tarefa com as instituições, que além da Sefaz-PB contamos ainda com o Ministério Público, a Polícia Civil e a Procuradoria Geral do Estado, que atuam dentro do GAESF no Núcleo de Combate à Sonegação Fiscal. Tem sido um trabalho exitoso tanto as operações, pois parte de uma investigação pormenorizada bem realizada pelos auditores fiscais SEFAZ-PB, mas também busca a recuperação de recursos públicos em crédito tributário por meio do CIRA (Comitê Interinstitucional de Recuperação de Ativos), que tem um média de recuperação mais expressiva e mais eficiente se comparado ao crédito que chegam à Dívida Ativa do Estado. Por exemplo, em 2021, o índice de recuperação da Dívida Ativa do Estado via ação cível ficou em apenas 0,48%, enquanto o do CIRA atingiu 18,40%. No ano seguinte, 2022, o índice de recuperação de ativos foi de 43,70% do CIRA e o da Via Ação Cível de apenas 0,67%”.⁷

O Rio Grande do Norte, que conta com seu CIRA desde o ano de 2015, instituído por meio do Decreto Estadual nº 25.000, também colheu resultados positivos com o modelo integrativo e de cooperação entre as instituições. Com efeito, segundo dados da Secretaria de Estado da Fazenda potiguar, fornecidos pelo Auditor Fiscal de carreira Adielson Gomes, por intermédio do CIRA, em 2022 foram arrecadados mais de R\$ 60 milhões de reais, sendo mais de R\$ 4 milhões de reais em 2023 e mais de R\$ 18 milhões de reais em 2024. O que demonstra a inequívoca importância da cooperação entre instituições públicas para fins de otimização da cobrança dos créditos públicos.

⁷ PARAÍBA. SEFAZ/PB. *Secretário executivo da SEFAZ-PB relata casos de combate a fraudes fiscais estruturadas no Fórum Paraibano de Perícia.* Disponível em: <https://www.sefaz.pb.gov.br/announcements/15461-secretario-executivo-da-sefaz-pb-relata-casos-de-combate-a-fraudes-fiscais-estruturadas-no-forum-paraibano-de-pericia>. Acesso 21 de abril de 2025.

Ademais, verifica-se, sobretudo em razão das investigações policiais que dão origem ao ajuizamento de ações penais, que os sujeitos passivos tributários envolvidos nos ilícitos, buscam a regularização de sua situação fiscal, como quitação dos débitos e parcelamentos, para escapar da punição na esfera penal.

Seguindo o modelo paraibano, visando maior integração e efetividade, o Estado do Rio Grande do Norte conta, em seus trâmites legislativos finais, com projeto de lei que, além de regular o CIRA por meio de lei em sentido formal, amplia a atuação do comitê, bem como formaliza a criação do GAESF/RN, além de abrir a possibilidade de intercâmbio de informações com outros órgãos e instituições dos diversos poderes de todos os entes federativos.

Assim, espera-se que os diálogos interinstitucionais ocorram cada vez com maior constância e que os entes públicos, independente do poder, da esfera, ou da instituição, atuem com ênfase na eficiência, promovendo a desburocratização, em prol do interesse primário, ou seja, sempre em favor da sociedade.

Tal postura cooperativa e integrativa se mostra ainda mais necessária no contexto das alterações trazidas pela reforma tributária, diante de unificação de tributos federais, estaduais e municipais.

5. COMBATE À EVASÃO FISCAL E FUTURO INCLUSIVO, SUSTENTÁVEL E DEMOCRÁTICO

Consoante já dito acima, a evasão fiscal possui o condão de comprometer, de forma inequívoca, os postulados fundamentais do Estado Social e Democrático de Direito brasileiro. Isso porque o Estado nacional delineado pela Carta Constitucional de 1988, sustentado em valores constitucionais como inclusão, sustentabilidade e democracia, exige o investimento de robusto volume de recursos públicos a fim de que as finalidades primárias do ente estatal sejam alcançadas.

Com efeito, a evasão fiscal, oriunda da odiosa prática de fraudes fiscais estruturadas, além de diversos outros prejuízos sociais e econômicos gerados, inviabiliza políticas públicas, gera concorrência desleal entre as forças produtivas e enfraquece a legitimidade do Estado como ente regulador da atividade econômica e indutor do desenvolvimento social.

Há, assim, uma relação umbilical entre o combate às fraudes fiscais estruturadas e a promoção de um Estado Social de Direito que assegure plenamente a inclusão social e a prometida sustentabilidade ambiental, isso sempre à luz do princípio democrático.

Com efeito, quanto à inclusão social, esta pressupõe dispêndio financeiro por parte do Estado e tais despesas são custeadas, fundamentalmente, pelos tributos regularmente recolhidos pelos administrados.

Quanto à sustentabilidade ambiental, dúvidas não restam de que aquele direito fundamental ao meio ambiente equilibrado, previsto no art. 225 da CF/1988, também pressupõe o regular pagamento dos tributos constitucionalmente previstos, sob pena de inefetividade de tal direito fundamental.

Por seu turno, o constante contato interinstitucional e o ajuste de ações a serem perpetradas pelas entidades diretamente ligadas ao combate às fraudes organizadas tem contribuído e certamente contribuirá, no caso específico do Estado do Rio Grande do Norte, com a otimização da arrecadação no referido ente da federação. Reuniões semanais, compartilhamento lícito de informações fiscais, estudos de casos específicos, atuação perante os órgãos do Poder Judiciário, dentre outras práticas que tem sido realizadas, possuem o indubitável condão de melhorar a situação fiscal do Estado potiguar e, por corolário, melhorar a efetivação das políticas públicas eleitas pelo Poder Executivo.

Com efeito, ao lado dos direitos fundamentais previstos na Carta Magna, há o chamado “dever fundamental de pagar tributos”. O Estado Constitucional capitalista delineado na Carta Federal de 1988, fundamentado na livre iniciativa e da dignidade humana, depende da tributação. Acerca de tal questão, vaticina o professor Hugo de Brito Machado:

“A tributação é, sem sombra de dúvida, o instrumento de que se tem valido a economia capitalista para sobreviver. Sem ele não poderia o Estado realizar seus fins sociais, a não ser que monopolizasse toda a atividade econômica. O tributo é inegavelmente a grande e talvez única arma contra a estatização da economia.”⁸

A violação da obrigação constitucional de pagar tributos, sobretudo quando decorre de atos dolosos, significa a quebra dos pactos constitucionais celebrados pelo Estado brasileiro em 1988. Dentre tais pactos há os direitos fundamentais à inclusão e à

⁸ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 44. Ed, rev. atual. e ampl. São Paulo: JusPodivm, 2025, pág. 34.

sustentabilidade ambiental, inequívocos desdobramentos do postulado da dignidade humana previsto no art. 1º da Carta Política de 1988. Em mais uma didática reflexão acerca da função dos tributos, assevera o professor Hugo de Brito Machado:

“Embora se trate de matéria própria da ciência das finanças, não se pode deixar de fazer referência à função dos tributos. O objetivo do tributo sempre foi o de carrear recursos financeiros para o Estado. No mundo moderno, todavia, o tributo é largamente utilizado com o objetivo de interferir na economia privada, estimulando atividades, setores econômicos ou regiões, desestimulando o consumo de certos bens e produzindo, finalmente, os efeitos mais diversos na economia. Aliás, registros existem da utilização do tributo, desde a Antiguidade, com a finalidade de interferir nas atividades econômicas; mas os autores em geral apontam o uso do tributo com essa finalidade como um produto do moderno intervencionismo estatal, a esta função intervencionista do tributo dá-se o nome de função extrafiscal”.⁹

Dessa sorte, compete ao Estado fiscal envidar todos os esforços possíveis no sentido de coibir e punir as práticas tributárias tendentes a perpetrar a evasão fiscal, sob pena de, conforme já dito acima, perda de legitimidade e soberania. Nesse diapasão, quando a evasão fiscal é praticada de forma organizada e estruturada, impõe-se que as instituições de Estado também se organizem e dialoguem, isto é, cooperem e caminhem numa mesma direção.

6. CONCLUSÕES

A cobrança da dívida ativa constitui um dos grandes problemas a serem enfrentados pelos órgãos da administração tributária brasileira. É de sabença geral que há um passivo fiscal robusto e que impede, inexoravelmente, que o Estado brasileiro alcance seus objetivos institucionais e constitucionais.

Parte desse gigantesco passivo fiscal é oriundo da prática de evasão fiscal, sobretudo na modalidade de fraude fiscal estruturada. Pessoas físicas, jurídicas e grupos econômicos organizam-se e violam, de forma sistemática, seus deveres fundamentais de pagar tributos.

À luz das recentes experiências ocorridas no âmbito do Estado do Rio Grande do Norte, um dos remédios eficazes para o combate de tais fraudes fiscais sistematicamente

⁹ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 44. Ed, rev. atual. e ampl. São Paulo: JusPodivm, 2025, pág. 81.

orquestradas é a atuação conjunta e também estruturada de instituições públicas como a Procuradoria-Geral do Estado, a Secretaria de Estado da Fazenda, a Delegacia especializada em crimes tributários e o Ministério Público do Estado.

Apenas com a diminuição das fraudes fiscais estruturadas e com aumento do recolhimento dos tributos legalmente devidos é que será possível construir um Estado brasileiro que, de fato, entregue aos seus cidadãos aquilo que a Carta Política de 1988 promete em seu núcleo essencial. Políticas públicas custam caro ao Estado e os tributos são a principal fonte de recursos para o custeio daquelas.

O Estado Social de Direito brasileiro só será efetivamente inclusivo e ambientalmente sustentável, consoante o postulado democrático insculpido na Carta Magna de 1988, quando, efetivamente, garantir a todos um padrão civilizatório mínimo. Tal padrão tem como pressuposto o respeito incondicional ao princípio da dignidade humana, fundamento do Estado constitucional delineado em 1988.

À luz dos elementos expostos acima, formula-se a seguinte proposição: “é de importância fundamental que as instituições públicas responsáveis pelo combate à evasão fiscal atuem de forma cooperativa a fim de que se construa um Estado Constitucional inclusivo, ambientalmente sustentável e democrático à luz dos postulados da Constituição Federal de 1988.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Manual de direito tributário*. Rio de Janeiro: Forense, 2000.

_____. *Teoria da Evasão e da Elisão em Matéria Tributária. Planejamento Fiscal – Teoria e Prática*. São Paulo: Dialética, 1998.

FEITOSA, Raymundo Juliano Rêgo. *A ordenação da atividade financeira e tributária do Estado*, 2000.

DIMOULIS, Dimitri. Significado e atualidade da separação de poderes. In: AGRA, Walber de Moura; CASTRO, Celso Luiz Braga de; TAVARES, André Ramo (Coord). *Constitucionalismo. Os desafios no terceiro milênio*. Belo Horizonte: Forum, 2008.

HARADA, Kiyoshi. *Direito Financeiro e Tributário*. 25ª Ed. São Paulo: Atlas, 2016.

JUNIOR, João Santa Terra. Apontamentos a respeito da persecução criminal no contexto da fraude fiscal estruturada. In: PEDROSO, Fernando Gentil Gizzi de Almeida (org.); HERNANDES, Luiz Eduardo Camargo Outeiro (org.). *Direito penal econômico*. São Paulo: JusPodivm, 2017.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 44. Ed, rev. atual. e ampl. São Paulo: JusPodivm, 2025.

MORAES, Bernardo Ribeiro. *Compêndio de direito tributário*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1993. Volume I.

PAULSEN, Leandro. *Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da Doutrina e da Jurisprudência*. 7.ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005.

Legislação consultada

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*.

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

_____. *Lei nº 6.830/80, de 22 de setembro de 1980*. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências.

PARAÍBA. *Lei estadual nº 11.197, de 13 de setembro de 2018*. Cria o Comitê Interinstitucional de Recuperação de Ativos do Estado da Paraíba, e dá outras providências.

RIO GRANDE DO NORTE. *Decreto estadual nº 25.000, de 09 de março de 2015*. Cria o Comitê Interinstitucional de Recuperação de Ativos (CIRA), órgão colegiado vinculado ao Gabinete do Governador do Estado, e dá outras providências.

Sítios eletrônicos

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA: <<http://www.stj.jus.br/>>.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL: <<http://www.stf.jus.br/>>.

SEFAZ/PB: <<https://www.sefaz.pb.gov.br/>>.