



UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA
FACULDADE DE DIREITO
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO
MESTRADO

VIRGÍLIO MORAIS PEREIRA SANCA

CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL:
Estudo Comparado Entre Guiné-Bissau e Brasil

**Salvador
2023**

VIRGÍLIO MORAIS PEREIRA SANCA

CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL:
Estudo Comparado Entre Guiné-Bissau e Brasil

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Direito da Universidade Federal da Bahia, como requisito parcial para obtenção do grau de Mestre em Direito, na área de concentração em Direito Público (Direitos Fundamentais e Justiça).

Orientador: Prof.Dr. Sebastian Borges de Albuquerque Mello

Salvador
2023

Dados internacionais de Catalogação na Publicação

S199 Sanca, Virgílio Morais Pereira
Crime de sonegação fiscal: estudo comparado entre Guiné-Bissau
e Brasil / por Virgílio Morais Pereira Sanca. – 2024.
112 f. : il., color.

Orientador: Prof. Dr. Sebastian Borges de Albuquerque Mello.
Dissertação (Mestrado) – Universidade Federal da Bahia,
Faculdade de Direito, Salvador, 2024.

1. Ilicitude. 2. Impostos. 3. Sonegação fiscal – Fiscalização - Brasil.
4. Sonegação fiscal – Fiscalização - Guiné-Bissau. 5. Pena (Direito).
I. Mello, Sebastian Borges de Albuquerque. II. Universidade Federal
da Bahia - Faculdade de Direito. III. Título.

CDD – 345.0233

VIRGÍLIO MORAIS PEREIRA SANCA

CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL:
Estudo Comparado Entre Guiné-Bissau e Brasil

Aprovada em 12 de setembro de 2023

Banca Examinadora:

Prof. Orientador: PPGD/UFBA
Dr. Sebastian Borges de Albuquerque Mello

Prof. Coordenador: PPGD/UFBA
Dr. Saulo José Casali Bahia

Prof. Examinador: PPGD/UFBA
Dr. Yuri Carneiro Coelho

Dedico este trabalho ao meu querido amado pai Dr. Alfredo Pereira. In memoriam, cujo empenho em me direcionar a trilhar a mesma rua. Lamento profundamente por não poder partilhar as minhas vitórias contigo pai, que Deus o tenha em um bom lugar! A saudade é eterna. Gostaria que pudesse ver o resultado do meu esforço. Descanse em paz. Amém!

AGRADECIMENTOS

Em primeiro lugar, agradeço a Deus e aos meus pais por terem acreditado em mim. Em especial, agradeço o meu orientador **Sebastian Mello**, e pela oportunidade, paciência e dedicação de fazer todo esse percurso comigo, a gratidão é imensa. Porém, este trabalho não poderia chegar ao seu porto seguro sem o seu precioso apoio. Em seguida agradeço o professor coordenador da banca examinadora **Saulo Casali**, pela sua participação e ponderações no exame de qualificação, sendo muito fundamental para chegar a decisão final a concessão do título de mestre.

Em seguida ao professor **Yuri Coelho**, pela oportunidade de ser o examinador da banca de defesa. Agradeço a **Lorena Correia** pelo apoio e desempenho e dedicação na correção deste trabalho, que foi fundamental pelo aprendizado e a superação no desenvolvimento da escrita.. Sem mais delongas, não pude deixar de agradecer meus familiares e amigos em geral e especialmente a minha querida mãe **Esquiliofa Sanca**, a minha esposa **Janine Portugal** ao lado dos meus filhos queridos **Isaac Dimir**, **Alika Nadyne** e também, em especial, às minhas queridas irmãs **Genolina**, **Naziana**, **Viviane Emília**, **Suad Inácia e Finda**, e aos meus dois irmãos **Alfredo Júnior e Alfredino Naguban** e a todos aqueles que acompanharam o meu percurso de vida acadêmica. Entre eles, **Augusto Cardoso**, **Alfa Candé**, **Juscar Nancassa**, **Pedro Jr. Oconte Ie**, **Jailson Cá**, **Marcos Paulo**, **Hilberto Jr. e Lionel Quadé**, entre outros, por cada palavra motivadora.

Meus agradecimentos a todos os funcionários da Faculdade de Direito de todos os departamentos, de PPGD, da biblioteca, da xerox, em especial pessoal da cantina, entre outros. Por fim, se não fosse ajuda de cada um de vocês eu não teria conseguido trilhar esse caminho sozinho, meu agradecimento é imenso a todos vocês.

“A Evolução é a Lei da Vida, o Número é a Lei do Universo, a Unidade é a Lei de Deus.”

(Pitágoras)

RESUMO

Esta dissertação realiza um estudo comparado sobre a sonegação fiscal na Guiné-Bissau e no Brasil, analisando as diferenças e semelhanças nos aspectos jurídico, institucional e prático. O objetivo é investigar como ambos os países definem, fiscalizam e sancionam esse crime, além de avaliar a eficácia dos seus mecanismos de controle. A pesquisa destaca a relevância da sonegação para a economia e a justiça social, mostrando como a evasão de impostos prejudica a arrecadação pública e a distribuição de recursos. No Brasil, a legislação tributária é rigorosa e conta com instituições desenvolvidas, como a Receita Federal e o Ministério Público, para combater a sonegação. A aplicação de sanções é mais sistemática, e a responsabilidade penal é acionada com frequência. Na Guiné-Bissau, apesar de a legislação ser baseada em princípios similares, sua aplicação enfrenta limitações devido à falta de recursos e capacitação das instituições fiscais, dificultando a detecção e punição de infratores. A dissertação conclui que, enquanto o Brasil possui um aparato mais robusto para lidar com a sonegação fiscal, a Guiné-Bissau enfrenta desafios institucionais significativos. Propõe-se o fortalecimento das instituições fiscais na Guiné-Bissau como forma de aprimorar a justiça tributária e a eficiência arrecadatória. Utilizando o método dedutivo e pesquisa empírica, com base em revisão bibliográfica, o estudo sugere que as causas da sonegação fiscal envolvem fatores morais, culturais, políticos e sociais, comuns a ambos os contextos, mas com impactos distintos em cada sistema.

Palavras chave: Ilícitude; Impostos; Fiscalização; Sonegação; Penalidades.

SUMMARY

This dissertation presents a comparative study on tax evasion in Guinea-Bissau and Brazil, analyzing the differences and similarities in legal, institutional, and practical aspects. The goal is to investigate how both countries define, monitor, and sanction this crime, as well as assess the effectiveness of their control mechanisms. The research highlights the importance of tax evasion for the economy and social justice, showing how tax avoidance harms public revenue and the equitable distribution of resources. In Brazil, tax legislation is strict and supported by well-developed institutions, such as the Federal Revenue Service and the Public Prosecutor's Office, to combat tax evasion. Sanctions are systematically applied, and criminal liability is frequently enforced. In Guinea-Bissau, despite the legislation being based on similar principles, its enforcement is limited due to resource constraints and a lack of institutional capacity, making it challenging to detect and punish offenders. The dissertation concludes that while Brazil has a stronger framework to tackle tax evasion, Guinea-Bissau faces significant institutional challenges. Strengthening fiscal institutions in Guinea-Bissau is recommended to improve tax justice and collection efficiency. Using a deductive method and empirical research, based on a literature review, the study suggests that the causes of tax evasion involve moral, cultural, political, and social factors common to both contexts, though with different impacts on each system.

Keywords: Illegality; Taxes; Enforcement; Tax Evasion; Penalties.

RESUMEN

Esta disertación presenta un estudio comparado sobre la evasión fiscal en Guinea-Bissau y Brasil, analizando las diferencias y similitudes en los aspectos jurídicos, institucionales y prácticos. El objetivo es investigar cómo ambos países definen, supervisan y sancionan este delito, así como evaluar la eficacia de sus mecanismos de control. La investigación destaca la relevancia de la evasión fiscal para la economía y la justicia social, mostrando cómo la evasión de impuestos perjudica los ingresos públicos y la distribución equitativa de los recursos. En Brasil, la legislación tributaria es rigurosa y cuenta con instituciones desarrolladas, como la Receita Federal y el Ministerio Público, para combatir la evasión fiscal. Las sanciones se aplican de manera sistemática, y la responsabilidad penal se activa con frecuencia. En Guinea-Bissau, aunque la legislación se basa en principios similares, su aplicación es limitada por la falta de recursos y de capacidad institucional, lo que dificulta la detección y sanción de los infractores. La disertación concluye que, mientras Brasil cuenta con una estructura más sólida para enfrentar la evasión fiscal, Guinea-Bissau enfrenta importantes desafíos institucionales. Se recomienda fortalecer las instituciones fiscales en Guinea-Bissau para mejorar la justicia tributaria y la eficiencia en la recaudación. Utilizando el método deductivo y la investigación empírica basada en la revisión bibliográfica, el estudio sugiere que las causas de la evasión fiscal implican factores morales, culturales, políticos y sociales comunes a ambos contextos, aunque con impactos diferentes en cada sistema.

Palabras clave: Ilegalidad; Impuestos; Cumplimiento; Evasión Fiscal; Sanciones.

SUMÁRIO

1.	INTRODUÇÃO	12
2.	CAPÍTULO I: SISTEMA TRIBUTÁRIO NA GUINÉ-BISSAU	20
2.1	O Sistema Fiscal e Tributário na Guiné-Bissau	22
2.2	Os tributos em espécies	25
2.2.1	A Contribuição Industrial- CCI Lei nº 1/2022, Dec. Nº 39/83	27
2.2.2	Imposto Profissional- CIP Dec. Nº 23/83. LGT 2021/22	31
2.2.3.	Imposto Geral Sobre Venda e Serviço- IGV Lei nº 16/97.desp. nº 044/2020.....	34
2.2.5.	Imposto Especial de Consumo- IEC- Lei nº 6/2022.....	39
2.2.7	Imposto Complementar- IC- Dec. Nº 23/83.....	44
2.2.4	A Repressão aos crimes contra a ordem tributária.....	46
3.1.	Omitir declaração falsa	52
3.2	Formas de sonegar	55
3.3	Falsificação de documentos	67
3.4	Ocultar tributos e taxas	69
3.5	Declaração de imposto equivocadamente.....	71
3.6	A má-fé objetiva do contribuinte	76
3.7	A fiscalização omissiva	80
4.	CAPÍTULO III: CRIME DE EVASÃO FISCAL	85
4.1	Ocultação de imposto.....	89
4.2	Ocultação da nota fiscal	91
4.3	Illicitude de taxa e imposto	92
4.4	A má-fé objetiva do fisco	95
4.5	Responsabilidade penal	97
5.	CAPÍTULO- IV: RESULTADO DE PESQUISA NA GUINÉ-BISSAU	101
6.	CONSIDERAÇÕES FINAIS	105
	REFERÊNCIAS	107
	ANEXO	111

1. INTRODUÇÃO

O crime de sonegação fiscal representa uma das mais graves violações às normas tributárias, impactando diretamente a capacidade dos Estados de arrecadar recursos necessários para o financiamento de políticas públicas e a promoção da justiça social. No contexto global, essa prática criminosa desafia as administrações tributárias, comprometendo a equidade fiscal e exacerbando as desigualdades socioeconômicas.

Este estudo busca realizar uma análise comparativa entre a Guiné-Bissau e o Brasil, dois países com realidades econômicas, sociais e institucionais distintas, mas que enfrentam o desafio comum de combater a sonegação fiscal. Enquanto o Brasil possui um sistema tributário mais complexo e um aparato institucional mais desenvolvido para lidar com a evasão fiscal, a Guiné-Bissau, como uma nação em desenvolvimento, enfrenta dificuldades estruturais significativas na implementação eficaz de suas políticas fiscais.

A partir dessa perspectiva comparativa, a pesquisa se propõe a examinar as legislações vigentes, os mecanismos de fiscalização e as consequências jurídicas para os infratores em ambos países. Além disso, serão analisadas as principais causas da sonegação fiscal, considerando fatores morais, culturais, políticos e sociais que influenciam essa prática em cada contexto.

A relevância desse estudo reside na possibilidade de identificar boas práticas e áreas de melhoria que possam contribuir para o fortalecimento das políticas fiscais na Guiné-Bissau, tendo em vista as experiências brasileiras. Ao final, espera-se que este trabalho possa oferecer subsídios tanto para a compreensão das dinâmicas internas de cada país quanto para a formulação de estratégias mais eficazes no combate à sonegação fiscal, promovendo, assim, maior eficiência na arrecadação tributária e justiça social.

A sonegação fiscal é um fenômeno global que tem sido objeto de estudo e preocupação para governos, economistas, acadêmicos e profissionais da área tributária ao redor do mundo. A evasão fiscal representa uma ameaça significativa para a estabilidade econômica e a justiça fiscal, comprometendo a capacidade dos Estados de financiar políticas públicas essenciais e promover o desenvolvimento sustentável.

Entretanto, podemos dizer que os tributos são pilares fundamentais para o

funcionamento do Estado e para a promoção do bem-estar social, uma vez que permitem a arrecadação de recursos necessários para o financiamento de políticas públicas e serviços essenciais à população. No entanto, a tributação também é objeto de debates e controvérsias, principalmente no que diz respeito à sua carga, progressividade e eficiência na alocação dos recursos arrecadados.

O Código Tributário Nacional Brasileiro, no seu dispositivo; do Art. 3º, diz que *“Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”*. (CTN)

O Brasil, uma das maiores economias da América Latina, enfrenta desafios significativos em sua batalha contra a sonegação fiscal, dada a complexidade de seu sistema tributário e a extensão geográfica do país. Por outro lado, a Guiné-Bissau, uma nação africana de menor dimensão territorial e recursos financeiros limitados, enfrenta desafios únicos em seu esforço para garantir a conformidade tributária e combater a evasão fiscal.

No Brasil a tributação é inserida logo no início da colonização, inicialmente um método parecido com o do Antigo Egito. Conforme Baltazar (2005), desde o Brasil Colonial já havia um direito tributário, regido por regras lusitanas, pelas quais os exploradores de pau-brasil tinham que pagar o quinto, também chamado de vintena, do material explorado pela coroa portuguesa, que usava esse mesmo sistema para tributar outras riquezas extraídas do solo brasileiro. Somente com a chegada da família real ao Brasil, por volta do ano de 1808, que foi adotado o uso de moedas de ouro, prata e cobre. Foi aproximadamente 278 anos até que uma moeda fosse usada para fazer negociações no país (Revista Ibero, 2006, p.3).

A pesquisa visa aprofundar nossa compreensão sobre os fatores que influenciam a sonegação fiscal em diferentes contextos, examinando as legislações, políticas e práticas implementadas na Guiné-Bissau e no Brasil. Além disso, busca-se identificar as semelhanças e diferenças nas abordagens adotadas por esses países, bem como os desafios enfrentados e as lições aprendidas no combate a esse crime. A sonegação fiscal é um crime que ocorre quando uma pessoa ou empresa omite informações ou fornecer informações falsas às autoridades fiscais com o objetivo de evitar o pagamento de impostos devidos. Embora os detalhes específicos das leis e procedimentos relacionados à sonegação fiscal possam variar entre os países, é possível realizar um estudo comparado entre Guiné-Bissau e Brasil para entender como essas nações abordam essa questão.

Assim, legisladores e governantes se debruçam sobre a complexa questão

tributária, a qual acompanha toda a trajetória do desenvolvimento humano, marcada por desafios e superações. A tributação é uma questão que foi fundamental durante a colonização portuguesa na Guiné-Bissau e no Brasil. Neste caso, as leis e normas específicas são regulamentadas pela legislação advindas do Código ou Ordenações de Philipinas. Em contencioso, as obrigações legais de pagamento de tributos devidos deverão ser cumpridas para melhor evitar a sonegação ou evasão fiscal com as legislações atuais de cada país.

Em relação à distinção entre os dois países, também, mostra a grande diferença geograficamente, embora tenham sido colônias do mesmo país, Portugal. Neste sentido, o Brasil está localizado na porção leste da América do Sul, ocupando a maior parte da área terrestre sul-americana. Ele compartilha fronteiras com quase todos os países sul-americanos, exceto Chile e Equador. Ao norte, faz fronteira com a Venezuela, Guiana, Suriname e Guiana Francesa. Ao sul, faz fronteira com o Uruguai, Argentina e Paraguai. A oeste, faz fronteira com a Bolívia e o Peru.

E também, possui uma extensa costa atlântica que se estende por cerca de 7.500 quilômetros, tornando-o o país com a maior costa do Atlântico Sul. Sua vasta extensão territorial abrange uma variedade de ambientes naturais, incluindo a Floresta Amazônica, o Pantanal, a Caatinga, a Mata Atlântica, o Cerrado e o Pampa. Esses ecossistemas diversificados contribuem para a rica biodiversidade do país.

Enquanto, a Guiné-Bissau é um país localizado na costa oeste da África, na região conhecida como África Ocidental. Ao norte e ao leste, a Guiné-Bissau faz fronteira com o Senegal, ao sul e ao leste com a Guiné-Conakri e ao oeste com o Oceano Atlântico, proporcionando-lhe uma costa de aproximadamente 350 quilômetros. E também, possui uma topografia predominantemente plana, com áreas de planícies costeiras e manguezais ao longo da costa, enquanto o interior do país é caracterizado por savanas e algumas áreas de floresta tropical. O país também é atravessado por vários rios, sendo o mais importante o rio Cacheu.

Devido à dimensão territorial, cada país adota o sistema tributário que cabe à sua forma de Estado e governo, distribuindo as competências tributárias. Por exemplo, no Brasil, as competências tributárias são por entes federados, já a Guiné-Bissau competência tributária é do Estado unitário. Entretanto, o sistema tributário adotado pelos países em destaque, de certa forma, herdou a história da tributação durante o seu processo colonial.

Nas diversas sociedades e em diferentes épocas encontramos variadas formas de tributação. Em comunidades primitivas, fundadas sobre os laços de parentesco, o tributo foi utilizado por razões de sobrevivência e defesa comum. Nas disputas territoriais, terminado o conflito, as tribos vencedoras exigiam vantagens tributárias, como contribuições em ouro, escravos e mercadorias, a título de despojos de guerra (SEFAZ, 2006, p.15).

A tributação nas primeiras sociedades eram realizadas, frequentemente, de forma diferente em comparação com o sistema tributário moderno. Possuíam características de coleta de tributos comum na sociedade pré-moderna. As pessoas entregavam uma porcentagem das suas colheitas e animais entre outros produtos diretamente às autoridades tributárias. Em vez de pagar com bens tangíveis, as pessoas podiam ser obrigadas a prestar serviços ou trabalhos físicos para as entidades tributárias como uma forma de tributação.

Após a criação de moedas, embora pouco comum nas sociedades antigas, em algumas culturas o pagamento de tributos em moeda eram feitas. Também, em muitas culturas antigas, a tributação estava ligada às práticas religiosas ou rituais, em que eram dadas as oferendas e sacrifícios dos animais para deuses e cleros como uma forma de tributo.

Já existia a sonegação fiscal, uma prática ilegal que vem se mostrando um grande desafio contra a ordem econômica e social desde a origem da tributação. Na contemporaneidade, a sonegação apresenta as causas ilícitas à sociedade contributiva e a um país justo e digno. A sonegação impede a implementação de políticas públicas eficazes, enfraquecendo o sustento das instituições e comprometendo a justiça social. Nesse sentido, é necessário impedir a sonegação fiscal inserida em todas as sociedades.

Ademais, entende-se que a sonegação fiscal como um crime que acontece, quando uma pessoa ou empresa comete uma conduta ilícita de forma dolosa, omite, falsifica ou manipula as informações relacionadas aos seus rendimentos econômicos, patrimônios ou as suas transações financeiras com o objetivo de evitar o pagamento integral ou parcial de impostos devido ao Estado. Esse tipo de prática ilícita é considerada gravemente criminosa, pois prejudica diretamente o funcionamento legal do sistema tributário nacional.

O Estado arrecada os impostos para suprir as necessidades da sua população. Eles são fundamentais para o financiamento dos serviços públicos essenciais, como

a saúde, a educação, a infraestrutura e a segurança. Desse modo, quando praticam ou sonégam impostos, eles estão essencialmente se beneficiando às custas do restante da sociedade, uma vez que deixam de contribuir de forma justa para o bem-estar coletivo. A sociedade tem a concepção de que a sonegação fiscal desvia recursos importantes e contribui para o aumento da corrupção no país. Portanto, pode-se dizer que a sonegação fiscal assume diferentes formas ilícitas, como a omissão de informações sobre rendimentos, a subestimação do valor de bens ou serviços, a utilização de empresas fictícias para encobrir transações financeiras, entre outras práticas ilícitas.

Constantemente, o crime de sonegação fiscal é praticado por meio de contabilidade fraudulenta, ou seja, manipulação de documentos fiscais ou utilização de paraísos fiscais para esconder recursos. As pessoas individuais e empresas têm por finalidade reduzir as cargas tributárias em seus benefícios. A fim de combater esse ato ilícito, os países estabelecem leis e regulamentos específicos para garantir a conformidade fiscal. Os órgãos competentes, ou seja, responsáveis pela fiscalização tributária e combate à sonegação fiscal, geralmente, contam com os recursos e poderes para investigar e punir os infratores.

Por uma questão de técnica legislativa, as figuras penais em matérias tributárias deveriam estar embutidas na parte geral do código tributário nacional. No caso da Guiné-Bissau, esse não existe até então. No entanto, em 2022, foi promulgada uma lei chamada Lei Geral Tributária (Lei nº 03/2022), publicada no Boletim Oficial nº 08 de 25 de fevereiro de 2022, dando início a reforma fiscal devido às revisões feitas dos códigos dos impostos parcelares em 2021 no país. Essa lei pode ser considerada como a que regulamenta o código tributário nacional em consonância com as leis dos impostos parcelares e o código do processo tributário. Diferente do Brasil, não havendo procedido dessa forma, a matéria passou a ser regida pelo Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), com os suprimentos ofertados na lei 8.137/90, que regulamenta crime contra a ordem tributária nacional.

Além das consequências legais, o crime de sonegação fiscal pode causar impactos negativos na reputação e na imagem das empresas ou indivíduos envolvidos. Os governos dos países em destaque têm aumentado os esforços para identificar e punir os sonegadores, bem como promover a conscientização sobre a importância de uma cultura de responsabilidade fiscal. No entanto, na Guiné-Bissau,

não parece nítido, pois o gabinete do contencioso e o tribunal fiscal precisam de mais recursos para combater o crime fiscal.

Portanto, buscamos apresentar a importância deste estudo comparado com a pretensão de melhoria das leis e a punição sobre a sonegação dos impostos na Guiné-Bissau. Ao final, espera-se que esta pesquisa contribua para o debate acadêmico e político sobre a sonegação fiscal, fornecendo *insights* valiosos que possam informar a formulação de políticas e estratégias mais eficazes para prevenir e combater esse problema em nível nacional do país.

Partindo dos questionários feitos empiricamente no campo, entende-se que a pesquisa se propõe a examinar a sonegação fiscal sob uma perspectiva abrangente, considerando não apenas suas implicações financeiras, mas também suas ramificações legais, sociais e políticas. Através de uma análise comparativa entre Guiné-Bissau e Brasil, busca-se investigar as causas subjacentes, os mecanismos de operação e as estratégias de combate adotadas por cada país para lidar com esse fenômeno. Após uma análise empírica, chegamos a conclusão de que a pesquisa tem como a principal finalidade cientificar e alcançar os resultados sobre o ilícito tributário de modo geral, cujo questionamentos serão respondidos no desenvolvimento do trabalho e na conclusão.

Ademais, entende-se que as leis são um conjunto de normas regulamentadas pelo país. Nesse sentido, o Estado tem o direito de estabelecer as normas que regulamentam questões tributárias, evitando os crimes financeiros no país. Normas, regras e princípios são procedimentos para regularização dos direitos entre o Estado e os seus cidadãos.

Sendo assim, este trabalho foi dividido em quatro capítulos. No primeiro capítulo, este capítulo apresenta uma visão geral do sistema tributário da Guiné-Bissau, começando com um histórico da evolução fiscal desde o período colonial até a independência em 1973. Explora-se como a influência colonial moldou as práticas tributárias e os desafios enfrentados pelo país na construção de um sistema tributário eficiente após a independência, como a instabilidade política e dificuldades econômicas. Em seguida, o capítulo analisa a estrutura atual do sistema tributário, destacando os principais impostos e taxas vigentes, bem como a diferença entre impostos diretos e indiretos. A administração e a arrecadação dos tributos são discutidas, com foco nas instituições responsáveis e nos desafios de fiscalização. Além disso, o capítulo aborda a importância do sistema tributário para a economia

nacional, examinando como a arrecadação de impostos financia políticas públicas, os desafios de evasão fiscal e informalidade econômica. Também são discutidas as reformas necessárias para melhorar a equidade e eficiência do sistema. Finalmente, o capítulo oferece uma perspectiva sobre futuras reformas fiscais e a importância da integração regional e internacional, preparando o terreno para discussões mais aprofundadas nos capítulos seguintes.

O segundo capítulo explora o crime de sonegação fiscal, começando com uma definição legal do termo e destacando sua caracterização como a omissão ou falsificação de informações com o intuito de reduzir ou evitar o pagamento de tributos devidos ao Estado. A análise inclui as diferentes formas de sonegação, como a subdeclaração de rendimentos, omissão de operações tributáveis e uso de documentos falsos. Em seguida, o capítulo examina as consequências legais da sonegação fiscal, detalhando as penas aplicáveis, que podem incluir multas, sanções administrativas e até mesmo pena de prisão, dependendo da gravidade do delito e da legislação local. A responsabilidade criminal dos indivíduos e das empresas envolvidas também é discutida, abordando casos de dolo e culpa. O capítulo também considera os impactos econômicos e sociais da sonegação fiscal, enfatizando como esse crime prejudica a arrecadação de receitas públicas, compromete a justiça fiscal e aumenta a carga tributária sobre os contribuintes que cumprem suas obrigações. Por fim, são discutidas as estratégias de combate à sonegação fiscal, incluindo medidas de fiscalização, auditoria e incentivo à conformidade voluntária, além da importância de campanhas de conscientização e de uma legislação eficaz para reduzir a incidência desse crime.

No terceiro capítulo, este capítulo trata do fenômeno da evasão fiscal, abordando sua definição e distinção em relação a outros conceitos correlatos, como a sonegação fiscal e a elisão fiscal. A evasão fiscal é descrita como a prática ilegal de evitar o pagamento de tributos, por meio de omissão de receitas, falsificação de documentos, ou outras formas de fraude contra o sistema tributário. O capítulo analisa as principais formas de evasão fiscal, incluindo a manipulação de registros contábeis, subfaturamento de mercadorias, e uso de paraísos fiscais para esconder rendimentos. Também são discutidos os fatores que incentivam a evasão fiscal, como a complexidade do sistema tributário, altas alíquotas de impostos, e a percepção de corrupção ou ineficiência na aplicação dos recursos públicos. Em seguida, o impacto da evasão fiscal na economia é examinado, mostrando como a redução da

arrecadação prejudica o financiamento de serviços públicos essenciais e pode aumentar a desigualdade social. A evasão fiscal também é analisada sob a ótica da concorrência desleal, prejudicando empresas que cumprem suas obrigações fiscais. O capítulo conclui com uma discussão sobre as estratégias de combate à evasão fiscal, incluindo o fortalecimento da fiscalização, aprimoramento das leis tributárias, e a cooperação internacional para combater práticas evasivas transnacionais. A importância da educação fiscal e da conscientização da sociedade sobre os deveres tributários também é destacada como uma forma de reduzir a evasão.

No quarto e último capítulo, apresenta a pesquisa empírica realizada para investigar o tema em questão. Começa com a justificativa da escolha metodológica, explicando a importância de coletar e analisar dados reais para compreender melhor o fenômeno estudado. A seguir, são descritos os métodos utilizados na pesquisa, como entrevistas, questionários, observações ou análise de dados secundários. O capítulo detalha o processo de coleta de dados, incluindo a seleção da amostra, o delineamento do instrumento de pesquisa e os procedimentos adotados para garantir a validade e a confiabilidade dos dados obtidos. Em seguida, o capítulo aborda a análise dos dados coletados, explicando as técnicas estatísticas ou qualitativas empregadas para interpretar os resultados. Os principais achados da pesquisa são apresentados, destacando padrões, tendências e correlações relevantes para o tema estudado. Finalmente, o capítulo discute as implicações dos resultados, relacionando-os com as hipóteses ou questões de pesquisa levantadas anteriormente. As limitações da pesquisa também são abordadas, sugerindo áreas para estudos futuros e apontando como os achados podem contribuir para o conhecimento existente e para a formulação de políticas ou práticas relacionadas ao tema.

2. CAPÍTULO I: SISTEMA TRIBUTÁRIO NA GUINÉ-BISSAU

Esse capítulo delinea os objetivos gerais e específicos do estudo, traçando as principais questões a serem abordadas ao longo da dissertação. Serão estabelecidos os parâmetros para a investigação e análise das práticas de sonegação fiscal, visando contribuir para uma compreensão mais profunda do fenômeno desse crime e para o desenvolvimento de estratégias eficazes de combate contra a prática da sonegação fiscal.

O sistema tributário refere-se ao conjunto de leis, regulamentos, princípios e instituições que governam a arrecadação de tributos em um país. Ele abrange todos os tipos de tributos, como impostos, taxas e contribuições, e estabelece as regras sobre como eles são cobrados, administrados e fiscalizados pelo governo. Outrossim, o sistema tributário é fundamental para o financiamento das atividades estatais e para a redistribuição de renda na sociedade, buscando garantir que a arrecadação seja feita de maneira justa e eficiente.

Na Guiné-Bissau, o sistema tributário reflete as características de um país em desenvolvimento, enfrentando desafios significativos em termos de estrutura, eficiência e capacidade de arrecadação. Embora existam esforços para modernizar e fortalecer o sistema, vários obstáculos, como a falta de recursos, a capacitação limitada das autoridades fiscais e as dificuldades econômicas, ainda impactam negativamente a eficácia da arrecadação tributária no país.

Segundo Rosa (1999, p.90), “define-se o delito pela ação de suprimir ou reduzir tributo por meio de uma variada gama de comportamentos: omitir informação, fraudar a fiscalização, elaborar documento falso, etc.”. Outrossim, podemos dizer que a sonegação fiscal é um crime que contribui na desigualdade social devido aos ilícitos tributários que acontecem nos cofres públicos, ou seja, é a ocultação ou omissão dos valores financeiros na hora de declarar ganhos às autoridades fiscais com objetivo de pagar menos impostos. Juridicamente, refere-se também como evasão fiscal que abordaremos no capítulo seguinte.

Grande parte da economia da Guiné-Bissau é informal, o que dificulta a tributação efetiva. Muitos negócios operam sem registro formal, tornando-os invisíveis para as autoridades fiscais. As instituições responsáveis pela administração tributária carecem de recursos técnicos e humanos adequados. A falta de formação e tecnologia limita a capacidade de fiscalização e arrecadação. A

corrupção é um dos fatores ou seja, problema endêmico que afeta a eficácia tributária na Guiné-Bissau. A evasão fiscal é prevalente e exacerbada pela falta de mecanismos eficazes de controle e penalização.

A Guiné-Bissau é membro da Comunidade Econômica dos Estados da África Ocidental (CEDEAO), o que facilita o comércio entre os países membros com certos benefícios tarifários. Além disso, existem tratados e acordos comerciais que podem reduzir ou eliminar tarifas em mercadorias provenientes de países com os quais a Guiné-Bissau mantém acordos bilaterais ou multilaterais. A tributação aduaneira desempenha um papel crucial na arrecadação fiscal da Guiné-Bissau, devido à importância do comércio exterior para o país. Contudo, há desafios, como a capacidade de fiscalização, corrupção em algumas áreas e a dependência de importações.

A Guiné-Bissau depende fortemente de receitas aduaneiras e a principal função da tributação aduaneira é arrecadar receitas para o Estado e regular o comércio exterior, protegendo a economia nacional. Entretanto, o país arrecada por meio do Ministério das Alfândegas (receitas aduaneiras), Ministério de Finanças (receitas fiscais) e Ministério de Pesca e Administração de Portos da Guiné-Bissau. Nos últimos anos, a Guiné-Bissau tem buscado implementar reformas para melhorar a eficiência e a justiça do sistema tributário. Estas incluem tentativas de modernização da administração fiscal, campanhas para aumentar a conscientização sobre a importância do pagamento de impostos, e a possível introdução do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA). A implementação do Imposto sobre o Valor Acrescentado na Guiné-Bissau enfrenta desafios relacionados à informalidade da economia, à capacidade administrativa limitada e à conscientização da população sobre o imposto. No entanto, o IVA tem o potencial de aumentar a arrecadação fiscal e contribuir para o desenvolvimento econômico do país, se implementado de forma eficaz.

Entretanto, para que essas reformas sejam bem-sucedidas, é crucial que o país enfrente os desafios estruturais e institucionais existentes. A capacitação das autoridades fiscais, a expansão da base de contribuintes e a redução da corrupção são passos essenciais para fortalecer o sistema tributário e aumentar a arrecadação, promovendo assim o desenvolvimento econômico e social da Guiné-Bissau.

No decorrer dos capítulos, uma comparação entre Brasil e Guiné-Bissau em

termos de sonegação fiscal envolve vários aspectos, incluindo a legislação, a eficácia da administração tributária de cada país, e as consequências legais. A propósito, atingiremos os objetivos ao informar sobre os principais aspectos sobre o tema, uma vez conhecida a magnitude do sistema tributário dos dois países em destaque, devido à composição da sua carga tributária, ou seja, quanto os impostos e tributos representam as riquezas produzidas em solo de cada país.

No caso da Guiné-Bissau, depende muito da exportação de castanha de caju, peixe e frutos do mar, assim também como pequenas quantidades de amendoim, palmito e madeira. Há a exportação de batata doce, manga e tomate para países vizinhos, como Senegal. Ao longo do tempo, a economia se concentra na agropecuária e da pesca, diferentemente do Brasil que possui o setor industrial mais consolidado.

Portanto, buscamos, dentro dos parâmetros legais, sociais, econômicos e culturais, de uma maneira bem sucinta, esclarecer o assunto sem nenhuma interferência inadequada na sua totalidade. Para tanto, mostraremos que os tributos derivam de uma origem remota que acompanhou a evolução histórica para o desenvolvimento humano, e que hoje têm um papel fundamental para a sustentabilidade do aparelho estatal no mundo.

2.1 O Sistema Fiscal e Tributário na Guiné-Bissau

Nessa seção, apresentamos uma breve reflexão sobre o sistema fiscal guineense e a sua forma de tributação. O sistema fiscal e tributário na Guiné-Bissau é caracterizado por uma estrutura que, apesar de seguir modelos comuns a outras nações, enfrenta desafios específicos devido ao contexto socioeconômico do país. A Guiné-Bissau, como uma nação em desenvolvimento, possui um sistema tributário ainda em consolidação, com reformas contínuas visando aumentar a eficiência na arrecadação de receitas e na administração fiscal.

O sistema fiscal na Guiné-Bissau é composto por um conjunto de impostos diretos, impostos indiretos, taxas e contribuições que formam a base das receitas públicas. Estes tributos são regulamentados por leis específicas que determinam as obrigações fiscais dos cidadãos e empresas, bem como os procedimentos administrativos para sua cobrança e fiscalização.

A administração fiscal na Guiné-Bissau enfrenta desafios significativos, que incluem a baixa capacitação institucional, a corrupção, a falta de recursos

tecnológicos, e a informalidade predominante na economia. Esses fatores contribuem para uma arrecadação tributária ineficiente e para a evasão fiscal generalizada.

Deferiu os impostos à competência tributária privativa de cada uma das pessoas jurídicas de Direito Público, no entendimento de que o aperfeiçoamento da tributação deve funcionar como um incremento do prestígio da relação de tributação como relação jurídica, na qual se passa a considerar o tributo como verdadeiro preço da cidadania. (Revista Ibero, 2022, p.3)

Para conferir essa importância aos indivíduos e os seus direitos, mostra relevante o grau de produtividade da legislação tributária nacional, que faz refletir e aperfeiçoar num sistema tributário que assegura os direitos e que fornece os instrumentos cabíveis para concretizar a elaboração de um código tributário no país.

Ao longo do tempo, a fiscalização da atividade financeira das pessoas coletivas e públicas, incluindo os seus serviços e institutos limitou-se apenas a alguns atos de rotina, sem expressão neste domínio como seria desejável numa nação civilizada. É natural que esta situação refletisse o tipo de Estado e ideologia subjacentes ao poder e seu exercício, bem como o lugar que nele ocupa os direitos dos cidadãos. Os tempos passaram e os “ventos” mudaram. Mesmo sem fundamento constitucional vimos a fiscalização financeira ser efetuada por órgãos com competência técnica e jurisdicional, fugindo às represálias políticas, pois constituem também órgãos de soberania tal como os outros órgãos. (Moreira, 2005, p.638)

Assim, iremos abordar o funcionamento do sistema tributário, seus principais tributos e os regimes de apuração existentes na Guiné-Bissau. Partindo de um pressuposto, sem adentrar muito na sua fase cognitiva e historicamente, ou seja, sobre a sua origem, abordaremos a forma repressiva utilizando como referência a Lei nº 8.137/90 que trata de crimes contra a ordem tributária comparando com as legislações complementares de cada imposto na Guiné-Bissau.

No que tange ao sistema fiscalizatório guineense, é importante ressaltar que, após a independência do país em 1974, houve a reforma da primeira Lei Fiscal nº 1/73 em 1973/1984 e a última em 1997, agora existe a nova lei geral tributária de 2022, com advento das reformas feitas em 2021. Mesmo assim, o país ainda mantém a necessidade de ter um código tributário nacional e acabar com a compilação da legislação tributária semelhante à de Portugal. Somente uma política

fiscal eficaz pode ajudar o país a evitar o acúmulo de dívidas com o Fundo Monetário Internacional (FMI).

Na Guiné-Bissau, as legislações sofreram poucas alterações e a última alteração foi feita em 2021. Ainda sim, a sociedade considera os impostos injustos, complexos e onerosos, poré, a complexidade na interpretação da legislação tributária é um fator principal. A sonegação fiscal é um dos problemas que permeiam os debates tributários no país e no mundo, atentando que os autores concordam que a sonegação fiscal sempre acompanha a história da tributação.

Observe-se que o sistema tributário guineense ainda pode sofrer alterações ao decorrer do tempo, seja para ajustar as taxas, ampliar ou reduzir a lista de impostos. É essencial estar ciente de quaisquer mudanças na legislação, pois o país não possui um código tributário nacional. Em caso de ilícito tributário, a legislação tributária guineense é aplicada corretamente de acordo com as penalidades fixadas em cada lei complementar de cada imposto, em consonância com o código do processo tributário.

Começamos por afirmar que, em matéria de opção quanto aos tipos tributários, a Constituição em vigor, aliás, tal como a anterior não contém normas orientadoras do tipo de impostos em que deve assentar o Sistema Fiscal guineense. Isto é, o legislador constitucional não forneceu indicações quanto às realidades típicas objeto de incidências tributárias, como modelo eleito. Destarte, a formulação de tipos-base de tributação ficou a dever ao legislador (fiscal) ordinário, que concebeu um sistema de tributação misto: para as pessoas singulares, impostos reais parcelares e imposto pessoal. Acresce ao sistema a tributação que incide sobre as empresas (quer em nome individual, quer sob a forma de sociedade), cuja sede é a contribuição industrial (Moreira, 2005, p. 231).

Partindo do ponto de vista epistemológico, numa comparação entre o Estado unitário e o Estado Federado, existe limite em termo das leis e doutrinas. Entretanto, buscamos a fundamentação para as respostas desejadas. Desde então, podemos aplicar os princípios que são universais entre as normas jurídicas de cada país. Observe que os tributos são pilares fundamentais para a sustentabilidade do aparelho estatal.

O tributo é hoje o principal meio de arrecadação pública; o valor arrecadado pelos tributos cobrados da população é aplicado em diversas áreas do país, para que se possa garantir qualidade de vida aos brasileiros. Aquilo que o cidadão paga ao Estado é revertido ao próprio cidadão por meio de serviços públicos fornecidos pelo Estado. Dessa forma, se o contribuinte que tem a obrigação de pagar pelos seus tributos não o faz, os entes públicos, em consequência, não terão recursos suficientes para oferecerem serviços públicos com eficiência e qualidade (Revista Ibero, 2022, p.2).

Porém, a sonegação fiscal contribui para o não combate à desigualdade social. A sociedade possui a obrigação de cumprir o seu papel de pagar os impostos devidos. Para suprir as demandas sociais, precisa arrecadar os tributos necessários e o órgão fiscalizador tem o dever de colocar o rigor na fiscalização para evitar ilicitudes.

Eduardo Sabbag relata que a relação tributária pode ser comparada a uma linha do tempo. Ele explica que os atos ocorrem na seguinte ordem: Primeiro, há a hipótese de incidência. Segundo o mesmo autor, o fato gerador. Terceiro, a obrigação tributária. E, por fim, a quarta é o crédito tributário. (Revista Ibero, 2022, p.7).

Dessa forma, veremos a seguir os tipos dos impostos cobrados na Guiné-Bissau e a sua aplicabilidade das sanções em casos de infrações ou ilicitudes.

2.2 Os tributos em espécies

Os tributos em espécies se referem aos diferentes tipos ou categorias de impostos, taxas e contribuições que compõem o sistema tributário de um país. Na Guiné-Bissau, cada tributo ou imposto possui características específicas e é aplicado sobre diferentes bases de incidência. Em seguida, apresentaremos alguns dos principais tributos em espécies que podem existir em um sistema tributário no país na frente.

Os diferentes tipos de impostos, taxas e contribuições obrigatórias no sistema fiscal de um país desempenham um papel crucial na arrecadação de receitas necessárias para o funcionamento do Estado e para o financiamento de serviços públicos. Na Guiné-Bissau, apesar das limitações e desafios enfrentados, os tributos em espécies são regulamentados por leis que buscam organizar e estruturar a arrecadação fiscal no país.

A observação da legislação tributária guineense e a verificação fática do peso relativo de cada um dos impostos no sistema tributário guineense permitem apreender, com alguma certeza, que determinados impostos representam a (quase) totalidade das receitas fiscais percebidas, anualmente, pela administração fiscal. São precisamente estes, entre outros, os tipos que o legislador fiscal concebeu e que devem nortear a tributação do rendimento, do patrimônio e do consumo. Sem qualquer ordem de prioridade, surgem claramente aqueles com maior significado: o imposto profissional, a contribuição industrial, a contribuição predial urbano, o imposto de capitais, o imposto complementar, todos impostos diretos, e o imposto extraordinário sobre a castanha de caju, imposto indireto, que

incide de forma indireta apesar da sua designação sobre os rendimentos dos prédios rústicos (Moreira, 2005, p.232).

Além dos impostos mencionados, surgiram novos impostos com a reforma fiscal de 1997. Ainda para o autor, foram introduzidos, no contexto do nosso direito fiscal/tributário, dois tipos de impostos. São eles: o imposto geral sobre vendas e serviços, e o imposto especial de consumo. Ambos são impostos indiretos, cuja principal intenção é simplificação da tributação do consumo e também busca atingir os bens e serviços na sua totalidade.

Os Impostos diretos são aqueles que incidem diretamente sobre a renda, o patrimônio ou a riqueza dos indivíduos ou entidades. Na Guiné-Bissau, os principais impostos diretos incluem o *Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRPS)*: Esse imposto incide sobre os rendimentos dos indivíduos, como salários, lucros, rendimentos de capital e outras fontes de renda. É um tributo progressivo, significando que as alíquotas aumentam conforme a renda do contribuinte. E o *Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRPC)* incide sobre os lucros das empresas, sejam elas sociedades anônimas, limitadas ou outras formas de organização jurídica. O IRPC é um tributo fundamental para a arrecadação do governo, mas sua eficácia é limitada pela informalidade empresarial e pela complexidade do sistema tributário. Por fim o *Imposto Predial*, embora subdesenvolvido, incide sobre a propriedade de imóveis, incluindo terrenos e construções. A avaliação inadequada das propriedades e a falta de mecanismos eficientes de cobrança fazem com que a arrecadação desse imposto seja relativamente baixa.

Os Impostos indiretos são aqueles que incidem sobre o consumo de bens e serviços, sendo cobrados no momento da compra ou da importação. Na Guiné-Bissau, os principais impostos indiretos incluem como Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA): Embora ainda não totalmente implementado, o IVA é projetado para substituir o imposto geral sobre vendas, aplicando-se a uma ampla gama de bens e serviços. Sua introdução requer uma infraestrutura administrativa aprimorada e um sistema de fiscalização eficiente. E Imposto sobre o Consumo Específico inclui tributos sobre produtos específicos, como combustíveis, bebidas alcoólicas, tabaco e outros bens considerados de luxo ou nocivos. Esses impostos são significativos na arrecadação de receitas, especialmente em um país com uma base tributária

limitada. Por fim, os Direitos Aduaneiros são impostos cobrados sobre bens importados, representando uma importante fonte de receita para o governo da Guiné-Bissau. Dada a dependência do país de produtos importados, os direitos aduaneiros têm um impacto significativo nas finanças públicas.

Já o Brasil é caracterizado pela existência de um número excessivo de tributos, além da burocracia e complexidade que envolve a tributação das empresas. Diferentemente de outros países das Américas, o Brasil não consegue aplicar seus recursos de maneira eficiente gerando uma precariedade no retorno da arrecadação para população o que causa grande descontentamento (Revista Ibero, 2022, p. 5). Os impostos brasileiros têm outras características que podem ser partilhadas entre os entes federativos, a União, o Estado e os Municípios. A União pode dividir os impostos arrecadados com os Estados e Municípios. Exemplo disso são o Imposto de Renda e o Imposto sobre Produtos Industrializados.

2.2.1 A Contribuição Industrial- CCI Lei nº 1/2022, Dec. Nº 39/83

O Imposto Industrial incide sobre os lucros obtidos no exercício de qualquer atividade de natureza comercial ou industrial, mesmo que ainda seja acidental, como exploração agrícola, pecuária e pescarias. Nesse caso, é a sociedade cujo objeto consiste na mera gestão de uma carteira de imóveis, nas participações sociais, nas fundações, nos fundos autónomos, cooperativas e nas associações de beneficência. Entretanto, serão tributadas em imposto industrial as pessoas coletivas que tenham sede ou direção efetiva no estrangeiro e estabelecimento estável no país.

O comércio e a indústria, sendo atividades geradoras de rendimentos importantes, têm representado um papel bastante reduzido no acervo das receitas do Estado, devido, por um lado, à legislação tributária anacrônica a que estão sujeitas e, por outro, à evasão fiscal evidente, consubstanciada no exercício, muitas vezes em grande, do comércio por indivíduos não coletados.

Não obstante a Contribuição Industrial eleger como fatos tributáveis essencialmente os resultados da empresa econômica, cujo produção se caracteriza por uma continuada prática de atos comerciais ou industriais, não impede que se tributem os lucros das atividades que não reúnam a características de permanência, ficando tão-só pela sua acidentalidade, mormente a prática de um único ato comercial ou industrial em regime de empresa, com fins meramente lucrativos. Significa isso que a habitualidade ou permanência na prática de atos comerciais ou industriais não é

característica única e específica que importa para se submeter estas atividades à disciplina do CCI. Isso mesmo resulta do já citado artigo 1º., deste código, quando refere expressamente "... exercícios de atividades de natureza comercial ou industrial, com caráter permanente ou acidental" (Moreira, 2005, p. 270).

Embora a nossa legislação fiscal adote o sentido preciso sobre os lucros adquiridos, no exercício de atividades comerciais e industriais mediante a oferta e procura, ela exclui a incidência sobre os ganhos não resultantes internacionalmente destas atividades. Dessas atividades resulta um direito de Estado de receber e exigir um determinado montante de imposto por parte das empresas individuais ou coletivas, ou seja, dos agentes econômicos.

Devido à fraca capacidade, o sistema tributário nacional encontra dificuldades para apurar os rendimentos numa base mínima e verdadeira, entre outros fatores, contribuindo na fraca produção de receitas. Esse Código se faz para precaver e inverter a situação dados os princípios gerais da tributação e o impulso que se procura dar à função de fiscalização.

Começamos por apresentar, muito sumariamente, os principais aspectos em que se traduz a contribuição industrial. Como é óbvio, diríamos que se trata de um imposto real e parcelar, e tem como objeto mediato os rendimentos das empresas e como objeto imediato o lucro proveniente do exercício de atividades de natureza comercial ou industrial. Isto é, um imposto que incide, nas palavras de **VÍTOR FAVEIRO**, sobre o "resultado da ação organizada de coordenação dos fatores pelas empresas econômicas". De acordo com o Artigo 1.º CCI, *incide sobre os rendimentos atribuíveis ao exercício de atividade de natureza comercial ou industrial, com caráter permanente ou acidental* ; Isso vem demonstrar precisamente que é um imposto de empresa, incidindo sobre o lucro, utilidade expressa em termos monetários dessa ação coordenada e organizada chamada empresa (econômica) (Moreira, 2005, p.267).

A isenção e benefício fiscal resultantes de acordo celebrado com o Estado, ou entidades públicas, dotado por lei, se mantêm no termo da legislação ao abrigo da qual foram concedidas, devendo ser disponibilizado pelo contribuinte sempre que for solicitado pelas autoridades. A criação da aparência, perante a administração fiscal, o direito à isenção ou benefícios fiscais, constitui infração sancionada nos termos do código geral tributária.

As taxas são de 25% fixada no art. 49º do CCI, instituídas e atualizadas de acordo com o nível da carga fiscal A justiça fiscal entende que os titulares de rendimento do comércio e indústria em geral têm a maior capacidade contributiva, mas o que lhe preocupa são os acertos com as tributações de outros países, oferecidas em comparação. Às vezes, o sistema fiscal guineense é chamado de

problemático por conta da dupla tributação no âmbito da relação fiscal internacional.

No entanto, pode inferir-se das normas deste código quais as realidades desde objetivas não sujeitas à incidência do imposto, muito embora se situam na sua proximidade. Assim, através da constatação de que este imposto incide apenas sobre situações que se localizam no âmbito de uma atividade de mediação entre a oferta e a procura ou de incorporação de novos elementos que possibilitam a obtenção de resultados inatingíveis isoladamente pelos fatores de produção, bem como as atividades equiparadas por lei - como são os casos de prestações de serviços não sujeitas ao imposto profissional e de exploração de hidrocarbonetos líquidos ou gasosos -, conclui-se que são excluídas da sua incidência todas aquelas situações que não reúnem as condições de resultados de uma atividade organizada e coordenada, como intuito de obtenção de lucros, isto é, com fins meramente especulativos (Moreira, 2005, p.271)

São os objetivos a serem tomados como meta a todos os impostos sobre o rendimento tributário. A própria administração fiscal se encontra na atual estrutura das empresas, prevenindo a consecução de obstáculos com o objetivo de sonegar os impostos. “O escopo de todo o Código é a tributação de rendimentos reais, objetivo que se tornou, aliás, como meta para todos os impostos sobre o rendimento. Claro que, na atual estrutura das empresas e da própria Administração Fiscal, se encontram obstáculos impedindo a total consecução desse objetivo. Por isso se prevê, igualmente, a tributação de rendimentos presumivelmente reais, ou seja, calculados com maior base possível de dados de informação, de forma a criar uma imagem o mais próximo possível do quadro real do rendimento”.(CCI/2022)

O princípio da igualdade fiscal, como se viu, para além da vertente da generalidade- adstrição de todos (os que revelam capacidade contributiva) ao pagamento de imposto- tem uma outra faceta, traduzida num critério igual para todos como medida de sacrifício de imposto, a uniformidade, que se expressa em termos da capacidade contributiva de cada um dos cidadãos- contribuintes (Moreira, 2005, p.188).

A modernização e o reforço da capacidade institucional da máquina administrativa fiscal e aduaneira apresentam uma certa possibilidade de proceder à elevação do nível da arrecadação de receitas tributárias. No entanto, este nível não proporciona ao erário público meios financeiros à altura de consolidar a sustentabilidade das finanças públicas. Isso justamente acontece porque está em causa um problema económico que se desembocou na pobreza extrema, o que atinge um número significativo de agregados familiares desprovidos de qualquer capacidade contributiva significativa.

O legislador, quando manda tributar os contribuintes do grupo A pelo lucro

real efetivo, como referimos anteriormente, estará com isso a significar que deverá ser determinado com base na diferença entre os proveitos ou ganhos e custos ou perdas, segundo o estabelecido no artigo 11º, nº 1 deste código. Isto é, a reportar-se justamente ao conceito jurídico-fiscal de lucro, dirigido essencialmente ao saldo da conta de resultados aspectos que se prendem com a qualificação (e não raras vezes correção) dos elementos fornecidos pela contabilidade do contribuinte (Moreira, 2005, p. 296).

A incidência pessoal mostra que o desempenho da função enquadra o contribuinte no grupo A, tendo em conta a qualidade das pessoas em si mesmo. O pagador da contribuição industrial, quando estiver diante de infrações tributárias, estará sendo punido diante do código de contribuição industrial no seu art. 60º. Que diz: *as infrações às disposições deste código serão punidas nos termos dos artigos seguintes, devendo as multas ser aplicadas e graduadas nos termos da lei que regula o processo de transgressão por infrações fiscais.*

As aplicações das penalidades não dispensam o cumprimento da obrigação infringida. As omissões ou inexatidões das declarações previstas neste código são punidas com multa variáveis ou igual a 25% ou o dobro de impostos que deixaram de ser liquidados.

A falta de declaração do início da atividade para obtenção de Número de Identificação Fiscal ou exibição de um (NIF) falso, exigida pelo artigo 6º é punida com multa de 250.000 FCFA. A falta de apresentação das declarações e documentos referidos no artigo 23º, é punida com multa igual a 25% sobre o imposto mínimo regulado pelo art. 49º para os contribuintes do grupo (A) pequenos contribuintes do Grupo (B). As omissões ou inexatidões constantes das declarações previstas neste código são punidas com multa igual a 25% do imposto não liquidado. Os contribuintes que não procederam a entrega da declaração prevista no artigo 23º e cuja matéria coletável foi fixada nos termos do disposto no artigo 26º são punidos com multa igual a 25% do imposto devido. A destruição, ocultação, falsificação, adulteração de documentos ou recusa de exibição de mapas financeiros, com o intuito de dificultar as ações de fiscalização são punidos com multa de 5.000.000 FCFA. (Redação atribuída pelo art. 8º da Lei nº 1/2022). A destruição, ocultação, falsificação ou recusa de escrita e, bem assim o ludíbrio de documentos com ela relacionados, com o intuito de dificultar as ações de fiscalização, são punidos com multa variável entre 5.000.000 FCFA e 20.000.000 FCFA. A destruição, ocultação, falsificação ou recusa de exibição de mapas financeiros e, bem assim o ludíbrio de documentos com eles relacionados, com o intuito de dificultar as ações de fiscalização, são punidos com multa variável entre 1.000.000 FCFA e 15.000.000 FCFA. (CCI/2022)

Sobre as penalidades das infrações cometidas a disposição do art. 60º a 69º “As infracções às disposições deste Código serão punidas nos termos dos artigos seguintes, devendo as multas ser aplicadas e graduadas nos termos da lei que regula o processo de transgressão por infracções fiscais”. Segundo o dispositivo do

código da contribuição industrial, a aplicação das penalidades não dispensa o cumprimento da obrigação infringida. Para concluir sobre contribuição industrial, a falta de contabilidade dos contribuintes que pode gerar atraso por mais de 90 dias é objeto de presunção de imposto e punido com uma multa de 25% do imposto devido.

2.2.2 Imposto Profissional- CIP Dec. Nº 23/83. LGT 2021/22

O imposto profissional se refere a um tributo pago por profissionais autônomos ou trabalhadores independentes sobre os rendimentos obtidos através do exercício de sua atividade profissional. Esse imposto pode ser conhecido por outros nomes em diferentes países, como por exemplo, imposto sobre a proteção de serviços (ISS) no Brasil, o imposto profissional e comercial em Portugal, em alguns países africanos ex-colônia portuguesa e em alguns países da língua espanhola.

Segundo Alexandre (2016, p.597), no que se refere ao ISS, a Constituição Federal estipulou, principalmente a partir da Emenda Constitucional 37/2002, regras que permitem ao Congresso Nacional restringir a autonomia municipal no exercício da competência relativa ao tributo, dificultando a deflagração de guerra fiscal. Apesar de ser plausível a tese de que a Emenda, sob o argumento de proteger o pacto federativo, acabou por feri-lo, para os objetivos desta obra, a novidade será presumida constitucional.

É no sistema fiscal que reside, em grande parte, a capacidade de atuação do Estado em vista não só ao financiamento das atividades de interesse público, mas ainda à efetivação da justiça social e à orientação das atividades económicas. Na Guiné-Bissau, o imposto profissional incide sobre os rendimentos do trabalho, em dinheiro ou em espécie, de natureza contratual ou não, fixos ou variáveis, seja qual for a sua proveniência ou local, moeda e forma estipulada para o seu cálculo e pagamento.

O sistema fiscal do País, herdado da dominação colonial, encontra-se completamente inadequado às necessidades e de difícil gestão. Vários estudos feitos são unânimes quanto à sua ineficácia e ao seu elevado custo de funcionamento. Entendeu por isso que o Governo propor soluções para a sua reformulação, atuando quer no domínio dos impostos diretos quer nos impostos indiretos.

Segundo Moreira (2005, p.241), é um dos mais significativos impostos presentes na nossa ordem tributária tal como os outros impostos parcelares que constituem a ossatura do nosso sistema fiscal remonta à época colonial. São esses diplomas que contêm o essencial da disciplina deste imposto que, como se sabe, marca o início da reforma fiscal levada a cabo nos anos de 1983/84.

Os valores e a forma de cálculo do imposto profissional podem variar de acordo com a legislação fiscal local. Geralmente, a alíquota é calculada com base nos rendimentos do profissional e pode ser fixa ou progressiva, dependendo da faixa de renda em que o profissional se enquadra.

O Código do Imposto Profissional, que faz parte integrante desta reforma, contém algumas soluções inovadoras, entre as quais. são de destacar: a) A tributação, numa única cédula, de todos os rendimentos do trabalho, pondo-se termo à diferenciação entre trabalhadores por conta de outrem e funcionários público; b) A consolidação, neste imposto, de diversos impostos adicionais incidentes sobre a mesma base tributária; A simplificação dos deveres acessórios exigidos às entidades retentoras na fonte dos rendimentos e bem assim dos trabalhos de fixação dos rendimentos dos contribuintes que exercem profissões livres.

Segundo Harada (2018, p.666), as pessoas e entidades supracitadas, desde que intimadas, por escrito, pelas autoridades administrativas, são obrigados a prestar informações sobre os bens, negócios e atividades de terceiros com exceção quanto aos fatos em que o informante esteja legalmente obrigado a observar o segredo profissional (parágrafo único do art. 197).

O Código do Imposto Profissional regula todos os elementos essenciais que caracterizam a imposição dos rendimentos de qualquer trabalho, quer dos trabalhadores subordinados, por conta própria e liberais. Incide-se no sentido *lato sensu*, englobando os sujeitos ativos e passivos do imposto, bem como as suas penalidades as quais estão sujeitos os contribuintes infratores.

As taxas são progressivas e evitam pulos absurdos de tributação. Entretanto, busca instituir resultados dos impostos que incidem sobre os mesmos, base de cálculo ou da mesma tributação, também das mesmas necessidades com base no orçamento e na justiça social. Com certas ponderações de taxas, opta-se em não instituir taxas demasiadamente, para que possa manter o imposto complementar como o global de correção.

A isenção do imposto profissional, no art. 4º do CIP, pode ocorrer em

determinadas situações, dependendo da legislação fiscal de cada país. Pode variar de acordo com fatores como o tipo de atividade profissional, o valor dos rendimentos, a taxa de renda ou até mesmo o local onde se exerce sua atividade.

Segundo Moreira (2005, p. 246), diferentemente das normas de exclusão deste imposto estabeleceu-se um regime geral de isenção pessoais previsto no artigo 4º, segundo o qual “os estrangeiros ao serviço das missões diplomáticas ou consultores acrescidos na Guiné-Bissau, desde que haja reciprocidade de tratamento” e o “pessoal estrangeiro ao serviço de organizações internacionais consideradas de direito público internacional” estão isentos deste imposto, conforme, respectivamente, as als. a) e b) do nº 1.

E também há isenções para profissionais com rendimentos abaixo de um determinado limite, para profissionais autônomos que estejam iniciando suas atividades ou para categorias específicas de profissionais que são consideradas como isentas de pagar impostos profissional. As regras de isenção podem ser complexas e estão sujeitas a alterações legislativas.

E, no que concerne aos trabalhadores por conta própria, sujeitos, de acordo com a lei, à autoliquidação do imposto, no artigo 15 do CIP, “é competente para a liquidação do Imposto Profissional a Repartição de Finanças da área da residência do Contribuinte. Quando este não tiver residência efectiva no território da Guiné-Bissau é competente a Repartição de Finanças da área da sede da entidade pagadora dos rendimentos.” Este imposto liquidado nos termos do artigo 18º do CIP será pago eventualmente, pelas entidades patronais, mediante guia processada em triplicado, nos 10 dias seguintes ao fim do mês a que respeita.

Observe-se que o contribuinte, ou seja, as pessoas responsáveis pelo pagamento do imposto de forma solidária, terão o direito de prestar as suas reclamações das respectivas liquidações ou impugnar no contencioso com base nos termos da lei.

As infrações cometidas diante da matéria tributária estão sujeitas à aplicação de sanções, sobre violação das disposições do código de imposto profissional, devendo a graduação das penas. Considera-se que as infrações às disposições do presente diploma serão punidas nos termos dos artigos (35-39) seguintes, devendo a graduação das penas fazer-se de acordo com a lei e o processo.

Para efeitos deste Código, são ineficazes os atos ou negócios jurídicos que essencial ou principalmente, são dirigidos por meios artificiosos ou fraudulentos e

com abuso das formas jurídicas, visando à redução, eliminação, ou diferimento temporal de impostos que seriam devidos em resultado de fatos, atos ou negócios jurídicos de idêntico fim económico, ou à obtenção de vantagens fiscais que não seriam alcançadas, total ou parcialmente, sem utilização desses meios. Nesse caso, a tributação será efetuada de acordo com as normas aplicáveis na sua ausência e não se produzindo as vantagens fiscais referidas.

2.2.3. Imposto Geral Sobre Venda e Serviço- IGV Lei nº 16/97.desp. nº 044/2020.

O IGV “trata-se de um imposto inteiramente novo entre nós, pensando numa perspectiva de abrangência, visando à globalidade a globalidade do consumo, através da tributação de todos os bens e serviços ainda que estes, num primeiro momento, sejam limitados aos mais relevantes e que possibilitem um efectivo controlo e haja entre ambos isenções com prazo certo de vigência”. (CG-IGV/2020).

Desta vez, a variação ocorre de acordo com tabelas estabelecidas pelo Estados em circulam as mercadorias e visa atingir as manifestações de rendimentos através de despesas ou consumos privados de bens e serviços sujeitos a este imposto indireto. No Brasil, é semelhante ao imposto sobre circulação de mercadoria e serviços (ICMS).

No tocante aos objetivos subjacentes a esta forma de tributação, parece-nos irrecusável o seguinte: este diploma (tal como os relativos ao imposto especial de consumo e à pauta de direitos de importação) vem *revolucionar* todo o ordenamento jurídico relativo à situação do consumo. Assim, os objetivos principais do IGV, constantes do preâmbulo, verificam-se a dois níveis. ao nível interno, vem “*preencher uma lacuna que se vinha fazendo sentir no ordenamento jurídico-tributário nacional*”, enquanto que, ao nível internacional, pretende situar-se na prossecução dos desafios de era da internacionalização das economias, destacando-se o apoio do “País no movimento de integração económica regional e internacional”. Destarte, foi adoptado um imposto de “***estrutura plurifásica limitada, dando-se cautelosos passos no sentido de um futuro impostos sobre o valor acrescentado de base mais alargada***” (itálicos e destacados nossos). Assim, a pensar já nas condições que favoreçam a criação do futuro imposto único, do tipo do IVA, na fase atual, permite-se “*a dedução do imposto suportado, nas situações em que o seu controle se mostra possível*” (Moreira, 2005. p.389)

Neste tocante dispositivo da lei, o IVG não é cumulativo, o que significa que os impostos suportados na fase anterior deverão ser efetivamente deduzidos pelas operações económicas nos termos do art. 3º, Lei nº 16/97 de 31 de Março. Podemos

destacar este imposto como IVG, que vem preenchendo uma lacuna no ordenamento jurídico tributário nacional, apoiando o país em movimentação de integração econômica regional e internacional.

“Elegeu-se como fase privilegiada para a tributação, neste primeiro momento, a produção, o comércio de grande e médio portes, a importação e a exportação, com evidentes vantagens da redução do número de número de sujeitos passivos, conjugando-se essa medida com a indução dos contribuintes ao seu melhor apetrechamento com vista à realização das operações contabilísticas que a aplicação do imposto não deixa de suscitar.” (IGV/2020/22)

As suas transações ao longo do processo produtivo são de produção e comercialização (limitado a comércio de grande e médio portes) dos bens e serviços. Ou seja, a tributação das vendas em cada uma das fases do processo produtivo não incide sobre o valor integral, somente, é considerado o acréscimo de valor dos bens em cada uma das fases permitindo a dedução dos impostos pagos anteriormente.

A matéria da dedução do montante do imposto anteriormente pago vem regulada nos artigos 18º e 19º, do código de imposto sobre as vendas e serviços, adiante designado abreviadamente por CIGV. As situações que dão lugar a dedução estão previstas nas als. a) a c) do artigo 18º, enquanto que a única condição imposta consta do nº 2 que passamos a transcrever: *“Só confere direito à dedução o imposto mencionado em documentos de pagamento passado em forma legal em nome e na posse do sujeito passivo”*. Em suma, o legislador fiscal, estará, implicitamente, a chamar a tentação para as situações e condições de sustentabilidade do imposto, estabelecendo com rigor e clareza os requisitos indispensáveis para o exercício de tal direito (Moreira, 2005, p.390).

As isenções são benefícios fiscais concedidos pelos Estados a determinados produtos, operações e serviços, com incentivo de promover determinados setores da economia. A isenção pode ser temporária ou permanente e pode variar de acordo com a política tributária do país.

Segundo Moreira (2005, p.409), relativamente às operações de transmissões de bens e prestação de serviços, são concedidas isenções a determinadas operações, as designadas isenções reais ou objetivas; ou a determinados beneficiários, caso em que configuram as isenções pessoais ou subjetivas. No nº 1 do artigo 9º constam as operações isentas, bem como os seus beneficiários.

Dessa forma, a reforma visa combater a alta taxa de inflação, característica da péssima estrutura econômica ao longo das últimas décadas. Enquanto se mantiverem os níveis elevados da taxa de inflação, a economia continuará difícil em

relação aos países vizinhos. Comprometemos a competitividade dos produtos nacionais face aos regionais ou internacionais, sem que o fluxo do nível do poder de compra seja de modo geral, o que reflete na questão da adesão da União Económica Monetária do Ocidente Africana. A taxa do imposto geral sobre vendas e serviços é 10% sobre o valor das mercadorias.

A taxa é fixada em nível moderado, no propósito de afastar os efeitos que do imposto pudessem resultar, ou lhe fossem imputados para explicar a injustificada alta de preços. Com vista a evitar distorções relevantes de concorrência, institui-se um regime de tributação dividido em duas categorias: normal e especial, para produtores, comerciantes, importadores, exportadores e prestadores de serviços, em função do porte dos mesmos. (IGV/2020/22)

Em relação ao código do imposto geral sobre vendas e serviços, no seu artigo 52º ao 59º e suas alíneas, atribui responsabilizar penalmente as pessoas coletivas que constituem infração ou um descumprimento por ação ou omissão, internacional ou nacional das normas nele prescritas. As transgressões ao dispositivo no presente diploma serão punidas no seu dispositivo do artigo 60º. A punição será em dobro de acordo com a gravidade das mesmas e nos termos dos artigos em cima mencionados.

Adoptou-se uma estrutura plurifásica limitada, dando-se cautelosos passos no sentido de um futuro imposto sobre o valor acrescentado de base mais alargada, ao permitir se, desde já, a dedução do imposto suportado, nas situações em que o seu controlo se mostra possível. (IGV/2020/22)

Para combater as ilicitudes tributárias da forma encontradas, ou seja, uma corrupção exatamente visível, precisamos ser muito mais rígidos com as medidas punitivas no âmbito penal e tributário.

2.2.4. Imposto de Capital- CIC. Dec. Nº 8/84. LGT 2020/22

O Imposto de Capital, este imposto incide sobre os rendimentos das diversas aplicações de Capitais este diploma substitui a antiga Contribuição de Juros, que se esboroou de tal forma como instrumento de colecta de receitas a ponto de já ser inexpressiva a sua importância orçamental. Código eventualmente desnecessário na actual conjuntura, parece indispensável para manter a coerência do sistema fiscal e não deixar imunes ao fisco rendimentos possíveis, ainda que pouco significativos.

O código do Imposto do Capital, na atual conjuntura do país, mostra a indispensabilidade de manter a coerência do atual sistema fiscal do país. De certo modo, não deixa o fisco imunizado sobre os possíveis rendimentos, ainda poucos significativos. Entretanto, o código consiste adequadamente em tributar rendimentos que no curso do prazo poderá trazer a verificação de juros de depósitos. Deste modo, o legislador entende que somente poderá aplicar nas condições especiais o que for justificado financeiramente.

Em Angola, O Imposto sobre Aplicação de Capitais (IAC) incide sobre os rendimentos provenientes da simples aplicação de capitais. Os rendimentos estão divididos em duas secções, A e B, respectivamente. Por exemplo, existem os dois rendimentos provenientes de aplicação de capitais, divididas em duas secções:

Secção A: Os juros de capitais mutuados, qualquer que seja a forma de apresentação; os rendimentos de contrato de crédito e os rendimentos originados pelo diferimento na prestação ou mora no pagamento. Secção B: Os lucros dos sócios das sociedades comerciais e cooperativas; juros de obrigações emitidas pelas sociedades; juros de suprimentos; saldo de juros apurados em conta corrente; importância atribuídas à empresa pela suspensão da sua actividade; rendimentos de contratos de conta em participação; emissão de acções com reserva na subscrição; Royalties; juros de depósitos à ordem e a prazo; juros dos títulos do Banco Central, bilhetes do tesouro e obrigações do tesouro; prémios de fortuna ou azar, rifas, lotarias, apostas; mais-valias. (Portal AGT, 2023).

Em relação ao rendimento no dispositivo do Art. 3º, CIC/2020: de acordo com esse dispositivo; “os rendimentos referidos no artigo 1º estão sujeitos a imposto se forem produzidos no território da Guiné-Bissau, entendendo-se como tais os rendimentos derivados de actos e contratos referentes a capitais aí aplicados e pelo pagamento dos quais seja responsável qualquer pessoa que aí tenha o seu domicílio, sede efectiva ou estabelecimento estável ao qual o pagamento deva imputar-se.”

O Imposto de Capitais tem como objeto mediato o rendimento de aplicação ou cadência de capitais, entendido como cadência voluntária a outrem, dando ao cessionário a possibilidade de utilizar e fruir as utilidades dos capitais detidos. Assim, não se considera incluído neste a simples entrega de dinheiro à guarda de outrem, uma vez que não garante o poder de disposição ou utilização. Outrossim, exclui-se a entrega de capitais titulado por mandado para a utilização em nome e conta do próprio mandante. De outro lado, as utilidades produzidas pelos capitais cedidos devem ser suscetíveis de expressão numerária ou reduzidas a dinheiro, razão pela qual não se consideram incluídos os efeitos resultantes da cedência de capitais, mormente a “cedência de capitais por conta da subscrição de títulos de emissão a realizar de aumentos de capital de sociedades” ou as

“utilidades meramente ideias ou de natureza simplesmente moral” (Moreira, 2005, p. 334).

A sua isenção é aplicada ao Estado de qualquer dos seus serviços, estabelecimentos ou organismos, comitês de Estado, regiões e setores, o Partido Africano da Independência Guiné e Cabo Verde e suas organizações autônomas, mencionado no dispositivo do Art. 4º, CIC/2020. A matéria coletável do imposto é constituída pelos rendimentos efetivos do artigo 10º do código; Considera-se que as situações manifestadas nos termos do artigo anterior originam o rendimento decorrente das mesmas situações enquanto não for declarada a sua extinção, sem prejuízo do disposto no artigo seguinte.

Em relação às normas processuais de determinação da matéria coletável, temos o manifesto da situação credora, no período de 30 dias a partir da respectiva construção, em declaração elaborada em duplicado (altura em que ficam sujeitos ao imposto), segundo o artigo 9º, nº 1, ou nos 10 dias subsequentes à propositura da ação judicial em que se peça rendimentos-manifestos litigioso-, nos termos do artigo 12º, para a situação dos rendimentos originados pelo deferimento no tempo de uma prestação ou mora no cumprimento de uma obrigação. Mas, segundo o nº 3 do mesmo artigo 9º, quando o credor não residir no território pátrio, a obrigação de manifesto é da responsabilidade do devedor que aí reside (Moreira, 2005, p. 349).

A liquidação é efetuada pelos titulares dos rendimentos, ou seja, exclusivamente compete à repartição de finanças, porém se os titulares do rendimento não possuírem como residência, sede, direção efetiva ou estabelecimento estável, o imposto é liquidado pelos devedores dos rendimentos conforme o dispositivo 3º do artigo 9º do código.

A taxa de imposto de capital, junto ao órgão competente, foi fixada em 10% a 15% referentes aos rendimentos aplicados em cada situação, de acordo com o dispositivo do art.. 22º CIC/2020. Será cobrado virtualmente à boca do cofre, no mês de fevereiro de cada ano. Se não for pago eventualmente no prazo previsto no mesmo artigo, será cobrado virtualmente no mês seguinte ao do seu débito ao Recebedor.

A sua fiscalização, com a obrigação dos notários, comunica a repartição de finanças competentes a todos os atos, contratos ou títulos que intervenham.

Relativamente à infração tributária do imposto de capital, o artigo 34º determina a punição devida à graduação de penas, de acordo com os dispositivos do Código do Processo Tributário Nacional em matéria de transgressão artigo 72º e

também, a matéria das penas sobre gravidade objetiva prevista no dispositivo 87º do código do processo tributário que fundamenta a culpa do agente infrator.

É mais uma das repetições do que temos vindo a observar, através dos Códigos que regulam os impostos parcelares, e recordamos que, em matéria fiscal, o que revela para a aplicação da pena é o elemento subjetivo: o dolo ou negligência em que se traduziu o incumprimento dos deveres legais acessórios. Por outro lado, dissemos oportunamente que o sistema de punição das infracções fiscais, previstas no CPT, deve admitir o princípio da exclusão da culpa ou de justificação do facto, podendo afastar totalmente a punibilidade. (Moreira, 2005, p.358)

O Imposto de Capital possui o prazo de pagamento no último dia do mês seguinte àquele que respeita o imposto. As pessoas obrigadas à liquidação devem apresentar uma declaração de todos os rendimentos recebidos, pagos aos seus titulares, até ao final do mês de janeiro do ano seguinte àquele em que o recebimento ocorreu. Se não, estarão sujeitos à multa pelos seguintes coeficientes conforme o ano em que foram estabelecidos montantes legais. A falta do manifesto previsto nos art.9º e 12º nos prazos mencionados é punida com multa igual ao imposto devido até a data da regularização ou do levantamento do auto de notícia.

2.2.5. Imposto Especial de Consumo- IEC- Lei nº 6/2022.

Os Impostos Especiais de Consumo são impostos indiretos que se aplicam a venda, ou seja, a utilização de bens do consumo, como o álcool e tabaco, entre outros produtos energéticos. Eles possuem o objetivo subjacente aos impostos especiais de consumo e são impostos criados de um “sistema que contribua para a grande redução do nível das taxas aduaneiras”. Baseiam-se na quantidade do imposto devido, como em quilogramas, hectolitros ou graus alcoólicos.

Começamos por afirmar que o objetivo subjacente aos impostos especiais de consumo, abreviadamente IEC, é a criação de “um sistema que contribua para atenuar” a “grande redução do nível das taxas aduaneiras”, cuja repercussão se verifica no capítulo das receitas públicas, em virtude da simplificação da estrutura tarifária, como se pode ler no preâmbulo do diploma que cria esta forma de tributação indireta incidente sobre a utilização do rendimento na aquisição de bens especialmente onerados (Moreira, 2005, 418)

Este imposto é incidente sobre produtos produzidos no país, aqueles cujo processo de produção teve o seu termo em território nacional. Este imposto decorre

em primeira linha, quando a necessidade de adequar o direito interno no país a ditames da diretiva da matéria da União Económica e Monetária de Oeste Africana (UEMOA), tendo em vista a melhor forma de integração fiscal da região. Em segunda linha, decorre da introdução do Imposto sobre Valores Acrescidos (IVA) e da necessidade de reajustar conceitos, regras e procedimentos para garantir a aplicação coerente dos dois impostos.

O novo Código do Imposto Especial de Consumo traz três inovações importantes:

A primeira está na racionalização da base de incidência, que é reconduzida a quatro categorias apenas de produtos tributáveis: os automóveis, os produtos petrolíferos, os refrigerantes e bebidas alcoólicas e os tabacos manufacturados. Limita-se, assim, o conjunto dos produtos sujeitos a tributação especial, concentrando o IEC nos produtos que são capazes de gerar receita significativa e à saúde pública. A segunda inovação está na introdução genérica de taxas específicas a par das taxas ad valorem, operando como um mecanismo de tributação mínima. Esta novidade é indispensável à proteção da receita e ao combate à fraude e, não assentando embora nas diretivas UEMOA, que reservam a tributação específica aos produtos petrolíferos, constitui prática adotada pontualmente por vários estados-membros. A terceira inovação está na revisão das taxas aplicáveis, que se vinham mantendo em valores muito baixos, por vezes nos mínimos que as diretivas UEMOA permitem, o que mal se justifica tendo em conta o custo social dos produtos tributáveis e a necessidade de mobilizar receita. (IEC. 2022)

O Imposto Especial do Consumo incide sobre os seguintes bens produzidos ou importados no território nacional, constitui-se um imposto harmonizado sobre o consumo que incide sobre produtos determinados. Ou seja, trata-se de um imposto que incide tanto sobre a produção nacional quanto estrangeira. O seu fato gerador trata-se do momento em que o produto é produzido ou no momento da sua saída no território nacional.

Os seus sujeitos passivos são pessoas singulares e coletivas, entre outras entidades que pratiquem operações de produção, fabrico ou transformação de bens de quaisquer meios de utilização. Procedem com venda pública de bens, a importação de bens, o fornecimento de água e energia e quaisquer outros serviços sujeitos a imposto de consumo.

Os impostos especiais de consumo são apontados determinados fins extrafiscais: a redução do consumo, na perspectiva de que um imposto sobre os bens e serviços irá refletir-se no aumento dos seus preços, influenciando, conseqüentemente, desta forma, a sua diminuição (Moreira, 2005, p. 418).

De forma geral, as circunstâncias dos bens a serem importados e limitados no território nacional permitem manter enquadramento mais prático em relação a outras regiões. O seu elemento essencial, entende-se a diretiva da “UEMOA nº 03/98”, é em manter as atualizações, as terminologias tradicionais do direito tributário nacional. Para tanto, as diretivas que regem este imposto não ignoram as circunstâncias do país que obrigam os desvios pontuais, decorrentes da capacidade limitada da administração tributária e da necessidade de proteger a base tributável proveniente de fraude fiscal.

A sua isenção sobre bens exportados pelo próprio produtor ou entidade vocacionada para o efeito é reconhecida nos termos da lei. Além disso, sobre bens importados pelas representações diplomáticas e consulares, quando haja reciprocidade de tratamento, e também, sobre os bens manufaturados em resultado de atividade desenvolvida por processos artesanais. No entanto, está vedada a atribuição por via administrativa de isenções diferentes das que são previstas no presente Código.

As taxas são constantes na tabela do presente código e são aplicadas as que estiverem em vigor na data exigida. Desde que seja utilizada matéria-prima nacional, mesmo quando tenha havido incorporação de outro tipo de produto semiacabado. Ademais, a produção se desenvolve em instalação de reduzida dimensão da casa do dono da atividade. Então, é aplicável a bens produzidos no país qualquer benefício ou vantagem fiscal concedida ou a conceder em sede de consumo as operações de importação de bens determinados.

A liquidação e cobrança são da competência da Direção-Geral das alfândegas, através da declaração aduaneira ou bilhete de despacho, quando se trata de produtos importados (nº1); tratando-se de produtos nacionais, a sua liquidação e cobrança cabe à DGCI (nº2), todos do artigo 3º IEC. Como se percebe, verifica-se uma repartição de competências entre as direções gerais das alfândegas e das contribuições e impostos, em obediência à origem dos produtos (Moreira, 2005, p.421).

A declaração é feita junto à DGCI (Direção Geral de Contribuições e Impostos), até o último dia útil do mês seguinte que o imposto se torna exigível. É feita através do formulário oficial, a aprovação do despacho do Ministério de Finanças, cumprindo-se com todos os elementos necessários à base de cálculo, considerando a quantidade dos produtos tributáveis, o seu valor, o fato gerador, o pagamento relativo ao mês anterior.

O Código compreende obrigações acessórias de modo que é indispensável o controle do imposto no plano interno. Sem dúvida, que as infrações ou seja, a irregularidades permitirão prevenir e reprimir de modo mais eficaz a fraude por vezes afeta impostos seletivos do consumo. É punível a qualquer violação ao disposto neste Código com as sanções genericamente previstas no Regime Geral das Infrações Tributárias.

2.2.6 Contribuição Predial Urbana- CCPU- Dec. Nº 43/88. LGT 2020/22

A Contribuição Predial Urbana é um imposto direto que incide sobre o rendimento de prédios urbanos no território do Estado da Guiné-Bissau. Para efeitos deste imposto, predial urbano é toda a fração de território (terrenos), incluindo as construções neles assentes com carácter de permanência (seis meses ou mais) que estejam afectos a qualquer fim que não sejam a agricultura, silvicultura e pecuária.¹⁹ O cidadão nacional ou estrangeiro deve pagar a contribuição predial urbana ao Estado, pela posse ou usufruto de uma casa, apartamento, moradia ou terreno.

Em matéria da caracterização dos aspectos jurídico e técnico, importa dizer que a contribuição predial urbana é um imposto real, ou seja, tributa o valor da utilidade do prédio urbano suscetível de ser fruída por qualquer pessoa, cuja expressão se traduz numa renda efetiva ou potencial. Para efeitos fiscais, é indiferente a qualidade da pessoa que auferir tal utilidade, o sujeito passivo da obrigação dos impostos, podendo ser o proprietário, possuidor ou usufrutuário. Também é um imposto parcelar, por se tratar apenas de uma parte da tributação e não da tributação global de todo o rendimento auferido, tal como se verifica em relação ao imposto profissional e à contribuição industrial (Moreira, 2005, p. 309).

A contribuição predial urbana na Guiné-Bissau possui a mesma característica que o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbano (IPTU) no Brasil. Possui como fato gerador o domínio útil de posse de bem imóvel por natureza física como definido na lei do município.

Segundo Paulsen (2016, p. 359), entende-se que o conceito de IPTU está pressuposto na Constituição Federal, sendo a propriedade a revelação de riqueza capaz de ensejar a sujeição do seu titular a esse imposto. O conceito corresponde àquele emprestado pela teoria geral do direito, que não se qualifica como propriedade outros direitos reais e pessoas que não ostenta todas suas faculdades de usar, gozar e dispor.

O imposto predial urbano está sujeito ao pagamento do imposto predial sobre

os prédios arrendados aos titulares ou beneficiários das rendas, devendo pagar o imposto nos meses de janeiro e julho do ano seguinte. Entretanto, para os inquilinos que disponham de contabilidade organizada, estão obrigados por lei a proceder a retenção na fonte da importância correspondente ao imposto no momento do pagamento da renda e entregarem o mesmo ao Estado até ao dia 30 do mês seguinte ao da retenção da fonte.

De acordo com o dispositivo do artigo 2º do Imposto Predial Urbano:

“Considera-se rendimento dos prédios urbanos a respectiva renda, quando arrendados, e a equivalente utilidade que deles usufrua ou possa usufruir o titular do seu uso e fruição quando não arrendados. O rendimento abrange toda a retribuição de algum direito de uso e fruição do prédio, quer seja correspondente à sua afectação normal ou principal, quer seja proveniente de utilizações acessórias, secundárias ou acidentais.”

Observe-se que os inquilinos aparecem como contribuintes nesta situação como substitutos tributários na entrega do imposto ao fisco, mas quem suportou financeiramente o imposto continua a ser beneficiário das rendas, ou seja, o proprietário. Sujeitos ao pagamento do imposto predial sobre os prédios não arrendados, o proprietário, beneficiário e usufrutuário devem fazê-lo nos meses de janeiro e julho do ano seguinte.

No que tange à isenção, são beneficiários da isenção do imposto predial urbano do movimento do Estado, instituições públicas que gozam do estatuto de utilidade pública, estados estrangeiros quanto aos imóveis destinados às respectivas representações diplomáticas ou consulares, quando haja reciprocidade. Ademais, são isentas as instituições religiosas legalizadas, quanto aos imóveis destinados exclusivamente ao culto, e também as sedes dos partidos políticos, as sedes dos sindicatos e as sedes das instituições de previdência social, cimentos e das construções nele existente, edifícios escolares e hospitais e postos de assistências desde que não produz qualquer renda.

As isenções previstas no CCPU justificam-se pelo importante papel dos prédios urbanos na vida econômica e social em geral, como elementos essenciais do direito à habitação, uma necessidade inerente à própria pessoa humana, bem como pela afetação que lhes são dados com projeções a todo o nível pensável para o homem. Deste modo se estabelecem isenções de natureza quer pessoal quer real (Moreira, 2005, p. 317).

De acordo com o art. 27 do código, as taxas que incidem sobre o rendimento cujo sobre coleta não recaem quaisquer adicionais seguintes. Quando exceder 600.000 xof (15%) e não superior a 1.200.000 xof (18%). As dívidas do imposto sobre as rendas auferidas anual é de 15% e 20%, cuja livremente a coleta, são fixas em função do rendimento, e também varia em caso excedente. Dirigindo-se para o efeito a repartição fiscal da situação do imóvel, proceder-se a liquidação e o pagamento do imposto.

Quando for inferior o montante a 250.000 FCFA, será cobrado virtualmente à boca de cofre somente uma vez, durante o mês de março. O valor superior àquele será pago em duas prestações iguais no mês de março e julho. Se não for pago no prazo previsto, serão cobrados virtualmente, decorrendo o prazo da cobrança à boca de cofre no mês seguinte do débito à receber. Os contribuintes receberão os avisos postais referentes à cobrança da repartição do Ministério de Finanças.

Todos titulares possuidores de imóveis e terrenos tidos fiscalmente como prédios urbanos devem fazer a inscrição dos referidos prédios na repartição fiscal da situação do imóvel, devendo para efeito o contribuinte preencher e entregar a declaração modelo disponível à venda nas repartições fiscais.

A fiscalização do cumprimento das disposições deste Código compete a todas as autoridades do Estado, e em especial, aos serviços competentes do Ministério das Finanças. As infrações serão punidas nos termos dos artigos 39º a 43º, devendo a aplicação e graduação das multas fazer-se de acordo com a lei de processo tributário aplicável às transgressões fiscais.

2.2.7 Imposto Complementar- IC- Dec. Nº 23/83.

Este imposto possui característica fiscal de maneira saliente, atingindo de maneira parcial o rendimento do contribuinte e não a sua globalidade, repercutindo em matéria da consideração da situação pessoal do contribuinte e da sua família. Para Moreira (2005, p. 306), a desconsideração dos encargos pessoas e familiares, própria da tributação real, influencia o comportamento da capacidade contributiva, obstaculizando, assim, a realização da justiça fiscal. É um termo utilizado em alguns países para se referir a um imposto adicional pago pelos contribuintes, geralmente, aplicado quando a soma dos impostos pagos ao longo do ano. Por exemplo, o Imposto de Renda ou Imposto do Valor Agregado é menos do que o do valor devido,

conforme a legislação fiscal.

Em alguns casos, o valor dos impostos retidos na fonte, ou seja, pagos antecipadamente pode ser menor do que o valor final devido ao longo do ano, devido à mudança nas circunstâncias financeiras do contribuinte ou outras razões. Nesse caso, pode ser exigido o pagamento de um imposto complementar para acertar a diferença e garantir que o valor total de imposto seja pago corretamente.

Ocorre, por isso mesmo, a necessidade da correção ou da atenuação dos efeitos do sistema de tributação real, através da adoção de um imposto pessoal que considere as características pessoais e econômicas do contribuinte e a sua família: o imposto complementar ou de sobreposição. Com este imposto, o sistema de tributação direto fica completa, formando um misto de imposto reais e o imposto pessoal que, na sua apresentação, sugere que foi pensado, primeiramente, para as pessoas físicas ou singulares, acabando por incluir, também, as pessoas coletivas, até o aparecimento da Lei, nº, 11/95, que marca o fim da sujeição desta às regras de incidência deste Código (Moreira, 2005, p.360).

É importante lembrar que o nome ou detalhes específicos podem variar de países. Por exemplo, nos Estados Unidos, esse conceito é conhecido como “imposto estimado ou adicional”, e o contribuinte pode ser solicitado a fazer pagamentos trimestrais adicionais para evitar penalidades por subestimação dos impostos. Já na Guiné-Bissau pode ser global, porque incide sobre rendimentos globalmente considerados das pessoas singulares ou físicas e das pessoas coletivas.

O imposto que incide sobre os rendimentos produzidos em determinadas fontes fatores de produção terra, trabalho e capital, isoladamente ou combinados em regime de empresa econômica comercial ou industrial. Para não fugir à regra que vinha observando quanto aos diplomas legais que aprovaram os impostos reais parcelares, o legislador fiscal entendeu por bem estender os efeitos deste código às “liquidações a fazer em 1984, relativas a rendimentos de 1983, conforme se pode ler no artigo 2º, deste diploma”. (Moreira, 2005, p. 361).

É sempre essencial verificar a legislação fiscal do seu país, para melhor entender as regras e regulamentos relacionados ao imposto complementar e garantir o cumprimento adequado das obrigações tributárias. As questões fiscais ou relacionadas aos impostos são extremamente complexas de lidar.

O complexo universal, caracterizado por questões quer de índole social, quer econômica, quer ainda psicológica, constitui a base e a referência de qualquer sistema. Os sistemas fiscais, segundo “*PIERRE BELTRAME*” são “conjuntos, mais ou menos coerentes, de instituições, de regras e de

práticas fiscais”. Este conjunto de elementos próprios do cotidiano do homem é influenciado pelos fatores sociais, políticos e econômicos, e tem como objetivo imediato o fornecimento de meios financeiros à administração fiscal para a realização das necessidades da coletividade. (Moreira, 2005, p. 35).

O contribuinte ao não cumprir com suas obrigações tributárias, ou seja, ficar longe de prestar de qualquer contributo à entidade competente, acaba por ser motivo de incumprimento com as obrigações tributárias que, na maioria das vezes, opta em sonegar os impostos perante o fisco. Porém, às vezes não seria uma simples inadimplência tributária, mas uma sonegação dos impostos.

As condutas consideradas infrações e este código, portanto, puníveis com penas de multa, estão tipificadas no Capítulo VI, artigo 28º, a 31º do diploma sub judice. O regime de pena, para não fugir à regra, é o aplicável às transgressões fiscais, reguladas nos artigos 50º e ss. CPT, como resultado do preceituado no artigo 28º do CÍCompl. Apenas consta duas infrações: a falta de apresentação da declaração de rendimentos prevista no artigo 12º (ou a sua apresentação defeituosa), punível com pena de multa variável (artigo 29º), exceto se a falta ou a indicação errada de alguns elementos originais liquidação do imposto em momento inferior ao devido, em que funciona o artigo 30. do Código. É de referir ao devido, em que funciona o artigo 30º do Código. É de referir que o montante das multas foi atualizado - para todos os impostos, tanto os parcelares como o complementar - pelo Decreto nº 17/94, de 16 de Maio, publicado no BO nº 20 da mesma data. (Moreira, 2005, p. 376).

Atribui competência para a fiscalização das disposições deste Código a todas as autoridades competentes, em especial aos serviços de fiscalização do Ministério da Economia e Finanças, tornando-se efetiva a fiscalização. Aos funcionários deste Ministério é concedido livre acesso à contabilidade de quaisquer empresas, públicas ou privadas. Ademais, possuem o poder de solicitar a colaboração de quaisquer serviços ou organismos do Estado maximizando a matéria e informações cabíveis.

2.2.4 A Repressão aos crimes contra a ordem tributária

A repressão aos crimes contra a ordem tributária é uma das principais ferramentas utilizadas pelos Estados para combater a evasão fiscal e garantir a arrecadação dos tributos necessários ao financiamento das políticas públicas e à manutenção da justiça fiscal. Esses crimes, que incluem práticas como a sonegação fiscal, a fraude tributária, a falsificação de documentos fiscais e a omissão de

informações ao fisco, têm impactos negativos significativos nas finanças públicas e na equidade econômica.

A repressão aos crimes contra a ordem tributária na Guiné-Bissau é uma questão de grande relevância, especialmente considerando a importância da arrecadação fiscal para o desenvolvimento econômico e a manutenção dos serviços públicos no país. A repressão é um mecanismo de defesa pelo qual uma pessoa ou instituição empurra para o inconsciente pensamentos, memórias e desejos que são inaceitáveis ou perturbadores para a mente consciente. A repressão aos crimes contra a ordem tributária envolve uma combinação de medidas legais, administrativas e operacionais, que variam conforme a complexidade e a gravidade da infração. No âmbito dos crimes fiscais:

A repressão aos crimes contra a ordem tributária na Guiné-Bissau enfrenta diversos desafios, principalmente devido à corrupção generalizada e à instabilidade política que afetam o país. A corrupção é uma prática comum que prejudica significativamente a transparência das instituições e a implementação eficaz das leis tributárias. A Guiné-Bissau possui um sistema de gestão financeira pública (GFP) que enfrenta dificuldades em garantir a arrecadação adequada de impostos e combater a evasão fiscal (DW) ([PEFA 2022](#)).

Além disso, a introdução de medidas como o Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) tem sido um passo na direção de modernizar a administração tributária e melhorar a mobilização de receitas. No entanto, a corrupção endêmica continua a ser um obstáculo considerável para a efetividade dessas reformas.

A Guiné-Bissau possui um conjunto de normas que regulamentam a ordem tributária, e a repressão aos crimes relacionados a essa área é pautada por essas leis. Embora a legislação tributária guineense tenha sido influenciada por modelos internacionais e pela experiência de outros países lusófonos, ela é adaptada às realidades locais. Neste contexto, considerando fatores econômicos, sociais e políticos que influenciam sua ocorrência e repressão. A fraude fiscal conforme estabelecido na legislação guineense, será examinada as suas formas e características incluindo omissão de rendimentos, subfaturamento de transações comerciais e evasão de impostos.

A Direção-Geral de Contribuições e Impostos é responsável pela fiscalização das atividades tributárias, identificando irregularidades e aplicando sanções. Essa fiscalização pode incluir auditorias fiscais, investigações e monitoramento de

declarações tributárias. Deve-se se atentar a uma grande questão: os órgãos fiscalizadores deveriam possuir mecanismos muito mais rígidos para a fiscalização tributária. Isso incluirá uma revisão das leis tributárias, dos procedimentos de fiscalização e das instituições responsáveis pela aplicação da lei, como a Autoridade Tributária Nacional e o Ministério das Finanças.

Já há mais de uma década o país tornou-se uma porta aberta para o narcotráfico que de certo modo, influencia os interesses externos a contribuírem para a fragilidade do sistema de justiça, dificultando a repressão aos crimes fiscais na Guiné-Bissau. A instabilidade política, marcada por frequentes mudanças de governo e intervenção militar, de certo modo, cria ambientes de impunidade que favorecem as práticas corruptas constantemente.

Para combater esses problemas, seria necessário fortalecer as instituições responsáveis pela fiscalização e arrecadação de impostos, além de promover a transparência e a responsabilização dos agentes públicos. Isso incluiria reformas no sistema judiciário para assegurar que os crimes contra a ordem tributária sejam julgados de maneira justa e eficiente.

A sonegação fiscal não apenas compromete a integridade dos sistemas tributários, mas também acarreta consequências socioeconômicas significativas. Nesta seção, serão explorados os impactos da sonegação fiscal na distribuição de renda, na justiça fiscal, no desenvolvimento econômico e na confiança do público nas instituições governamentais.

Entretanto, o objetivo para diminuir esse impacto é criar autarquia, repartição de receitas entre região e setores do país e descentralização de poderes. Também responsabilizar os infratores das suas ilicitudes, para garantir que haja uma arrecadação adequada para o financiamento de serviços públicos essenciais e o desenvolvimento do país. Tendo em conta a preocupação fundamental para os governos, em caso contrário, a evasão fiscal ainda seria uma grande ameaça ao governo.

A repressão aos crimes contra a ordem tributária na Guiné-Bissau e no Brasil apresenta algumas diferenças e semelhanças, principalmente devido às distintas legislações e contextos econômicos de cada país.

No Brasil, os crimes contra a ordem tributária são regulados pela Lei nº 8.137/1990, que tipifica condutas como sonegação fiscal, falsificação de documentos fiscais e fraudes tributárias. As penalidades incluem reclusão e

multas, variando conforme a gravidade do delito. A ação penal é pública incondicionada, ou seja, o Ministério Público pode iniciar a ação penal independentemente de representação ([JusBrasil 2023](#)).

Essa medida busca recuperar os valores devidos ao erário, incentivando o pagamento dos tributos atrasados e evitar omissão de informações ou declarações falsas com o intuito de reduzir ou evitar o pagamento de impostos, manipulação de registros contábeis, falsificação de documentos ou criação de empresas fictícias para evitar a tributação.

Segundo Paulsen (2014, p.172);

“As infrações à legislação tributária consiste no descumprimento de obrigações tributárias (pagar imposto) ou de colaboração com a administração tributária (descumprimento de obrigações acessórias, não realização de retenção e de repasse etc.). O cometimento da infração enseja a aplicação de penalidade quando haja lei que as comine. (Art.97, V do CTN)”.

Na Guiné-Bissau, a repressão aos crimes tributários é menos documentada e estruturada em termos de legislação específica comparada ao Brasil. Casos de crimes contra a ordem tributária podem ser levados ao sistema judiciário, em que os infratores podem ser processados criminalmente. As penalidades para evasão fiscal e outras fraudes tributárias podem incluir multas, sanções administrativas e, em alguns casos, detenção.

A fiscalização e a aplicação da lei são desafios maiores na Guiné-Bissau, onde os mecanismos de controle e as instituições fiscais não possuem a mesma robustez que no Brasil. A alta taxa de informalidade na economia guineense torna difícil a fiscalização e a aplicação das leis tributárias.

Segundo Paulsen (2014);

A penalidade mais comum em matéria tributária é a pecuniária, ou seja, a multa imposta nos casos de mora ou de infrações mais graves que impliquem sonegação ou, ainda, de simples descumprimento de obrigações acessórias. Trataremos das multas no próximo item. Há, também, penalidades de perdimento de bens e de restrição a direitos, embora mais raras (Paulsen, 2014, p.172).

As penalidades para os crimes contra a ordem tributária variam, podendo incluir multas significativas, apreensão de bens e, em casos mais graves, penas de prisão. Enquanto, no Brasil, existe um aparato jurídico mais sofisticado e consolidado para lidar com crimes tributários, com definições claras e mecanismos específicos como a extinção da punibilidade mediante pagamento.

A repressão eficaz aos crimes contra a ordem tributária é fundamental para garantir a arrecadação justa de impostos e, por extensão, para promover o desenvolvimento econômico e social na Guiné-Bissau. Concluimos que, a repressão aos crimes tributários no Brasil é mais estruturada e eficiente, refletindo a maturidade do seu sistema legal e fiscal, enquanto, na Guiné-Bissau, embora existam esforços para controlar a sonegação e fraudes, as limitações estruturais e de recursos são obstáculos significativos.

3. CAPÍTULO II: CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL

Neste capítulo, abordaremos o crime de sonegação fiscal que consiste em omitir ou fornecer informações falsas ao fisco com o objetivo de reduzir o valor de imposto devido. Esse tipo de conduta pode incluir a falsidade documental, a omissão de receitas, a criação de despesas fictícias, entre outras práticas ilícitas ou fraudulentas. Entretanto, o tema fornece uma visão ampla das práticas ilícitas sobre sonegação fiscal, bem como a importância de combatê-las efetivamente.

O crime de sonegação fiscal na Guiné-Bissau, como em outros países, envolve a tentativa deliberada de evitar o pagamento de tributos ou o cumprimento de obrigações fiscais devidas ao Estado. Isso pode ocorrer tanto no contexto de impostos internos (como IVA ou impostos sobre a renda) quanto na tributação aduaneira. A sonegação fiscal ocorre quando um contribuinte, seja pessoa física ou jurídica, omite ou falsifica informações em suas declarações fiscais, visando reduzir ou evitar o pagamento de impostos legalmente devidos.

No Brasil, o crime de sonegação fiscal está tipificado na Lei nº 8.137/90, que dispõe sobre os crimes contra a ordem tributária, econômica e contra relações de consumo. As consequências legais para a sonegação fiscal podem ser severas, incluindo multas pesadas, bloqueio de bens e até prisão. Sendo essas punições podem variar conforme a gravidade e a extensão do delito.

Na Guiné-Bissau, a sonegação fiscal, ou seja, a expressão mais utilizada na legislação local a “fraude fiscal”, está tipificada no código penal no seu artigo 174, que dispõe sobre fraude fiscal. Tem como objetivo principal combater as ilicitudes fiscais e aplicando as penalidades necessárias com base nos princípios legais e constitucionais. A sonegação fiscal desafia diretamente a integridade dos sistemas fiscais, minando a equidade e a eficácia da arrecadação de impostos.

Artigo 174 do código penal: Fraude Fiscal: 1) Quem, para não pagar ou permitir a terceiro que não pague, total ou parcialmente, qualquer imposto, taxa ou outra obrigação pecuniária fiscal devida ao Estado: a) Não declarar os fatos sujeitos à tributação necessários à sua liquidação; b) Declarar incorretamente os factos em que se funda a tributação; ou c) Impedir por qualquer meio ou sonegar os elementos necessários a uma correta fiscalização da atividade ou fatos sujeitos à tributação; é punição com pena de prisão de um a cinco anos. 2) Se a quantia devida e não paga por o agente ter atuado nos termos descritos no nº anterior for superior a dez vezes o valor do salário correspondente à letra “Z” da fundação pública, o agente é punido com pena de prisão de um a oito anos. Fraude Fiscal.

(CP/GNB). (Boletim oficial de 13/10/1993, p.23).

Segundo Harada (2018, p. 746), infração fiscal é sinônimo de ilicitude tributária, que significa ato contrário à lei relacionado com a obrigação tributária principal ou acessória. É espécie do gênero infração, que é a violação de uma norma jurídica, o descumprimento de um preceito legal.

É sempre muito importante ressaltar que a imposição fiscal deve ser realizada dentro dos limites legais e de maneira justa, equitativa e transparente. O Estado deve garantir a igualdade de tratamento aos contribuintes, promover a simplificação e a clareza das normas tributárias e garantir o respeito aos direitos dos contribuintes, como o direito à ampla defesa e ao contraditório em caso de contestação de cobranças fiscais.

Essas comparações mostram que, embora ambos os países enfrentam desafios relacionados à sonegação fiscal, a estrutura e eficácia da administração tributária no Brasil são mais robustas e desenvolvidas em cooperação com Guiné-Bissau. Nesse sentido, o Brasil serve como modelo em termos da legislação e fiscalização para combater esse ilícito fiscal na Guiné Bissau.

Não há que se falar das possibilidades de um país, por exemplo, sustentar-se sem depender das implementações das políticas públicas pelo Estado que é financiado pela arrecadação dos impostos pagos pela população. Tendo em vista esses fatores, é relevante impedir a prática de crime contra a ordem tributária, ou seja, a sonegação fiscal. Observe que alguns fatores culturais também se intensificam. Assim a sonegação é muito presente em nossa sociedade e vem acompanhando a tributação desde que esta se tornou impositiva.

3.1. Omitir declaração falsa

A omissão de declaração falsa se refere a não reportar ou intencionalmente deixar de incluir informações completas e precisas em documentos fiscais ou outras declarações exigidas por lei, incluindo não declarar rendimentos, ativos e despesas de forma correta. Omitir declarações falsas é uma forma comum em vários países que sonegam impostos.

O ato de omitir ou apresentar uma declaração falsa refere-se à prática de não fornecer informações obrigatórias ou fornecer informações incorretas ou falsificadas

às autoridades, com o objetivo de obter vantagem ilícita, seja para evitar responsabilidades legais, fiscais ou financeiras. No âmbito do Direito, essa conduta pode configurar crime, especialmente no campo fiscal, penal ou administrativo.

Os contribuintes não relatam com precisão suas rendas ou ativos para evitar o pagamento de impostos devidos. Isso pode incluir subestimar receitas, ocultar ativos financeiros ou propriedades ou omitir outras informações relevantes nas declarações fiscais. Essas práticas ilegais contribuem para a sonegação dos impostos e prejudicam a capacidade contributiva, impossibilitando o Estado de arrecadar as suas receitas que são utilizadas como despesa pública para financiar serviços públicos e programas essenciais para sociedade.

Segundo a Revista AJUFE (1999, p .63), “se o Direito emerge da necessidade de regulação das relações sociais com vista à harmonia e ao progresso, o Direito Penal justifica-se diante da intervenção do Estado destinada a evitar o grande dano.” A sonegação afeta diretamente o crescimento econômico no país. Por exemplo, se o contribuinte não cumprir com as suas obrigações tributárias, o governo fica sem condições de arcar com suas obrigações, o que gera grandes impactos no aumento da carga tributária, e a sociedade acaba prejudicada. Ainda a emissão dos documentos falsos é uma prática ilegal que pode configurar em crime relacionado à falsidade documental ou até mesmo à fraude fiscal.

Na maioria dos sistemas jurídicos, incluindo o da Guiné-Bissau, a omissão ou a declaração falsa é vista como um ato ilícito, sujeito a sanções, especialmente se o objetivo for ludibriar o Estado ou qualquer entidade pública. Em contexto tributário, essa prática configura fraude fiscal ou sonegação fiscal. No Brasil, existe Lei nº 8.137/90, que tipifica os crimes contra a ordem tributária, incluindo a omissão de informações falsas ou prestação de informações falsas.

No sistema do código penal em vigor, várias tentativas foram feitas com o objetivo de subordinar a sonegação ao crime de falsidade, mas todas malograram. De fato, esse código, em matéria do atentado contra o Fisco, cogitou só da sonegação referente ao imposto ou direito pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadorias (Rossi, p.13, 1967).

São práticas bem comuns na realidade brasileira, mesmo com toda fiscalização, ou seja, todos trabalhos que a Receita Federal executa para poder evitar a não declaração de rendimentos, a ocultação de ativos e a falsificação de despesas, ainda aconteça sub consequências de multas e prisão em casos graves.

Podemos conceituar a emissão de declaração falsa de várias formas, o que importa é que o contribuinte deixa de apresentar ou fornecer documentos legais ou verídicos exigidos por lei. Apresenta documentos falsos mesmo sabendo que são prejudiciais ao Estado e que podem configurar crime de falsidade documental ou ideológica. Esses documentos são emitidos com o objetivo de enganar ou ludibriar as autoridades ou terceiros.

Na Guiné-Bissau, a omissão de declaração falsa pode ter consequências legais sérias. As ações podem ser tratadas como fraude ou falsidade ideológica, que são crimes previstos no Código Penal. Considerando a gravidade e o contexto da omissão ou da declaração falsa, as penalidades podem ser sanções ou multas.

O comum dos contribuintes guineenses é passar a perna no fisco. Apresentar documentos fiscais adulterados, ou seja, falsificados, com a intenção de ocultar informações ou obter vantagens ilícitas, evitar o pagamento de tributos ou ludibriar os órgãos de fiscalização. Assim, gera grandes impactos para o Ministério de Finanças do país que enfrenta essa situação constantemente. Porém, devido ao mecanismo que utilizam para ter a veracidade documental, a Guiné vem enfrentando problemas da omissão de documentos falsos em vários setores, não somente no setor fiscal, pois a veracidade documental ainda é um grande problema no país, considerando que muitos documentos são preenchidos manualmente.

Para combater a ilicitude documental, o Estado deveria querer se esforçar em investir em tecnologias de alta qualidade, tendo um sistema com banco de dados eficientes que o torna a falsificação documental mais difícil de acontecer, ou seja, adotar medidas para identificar as ilicitudes documental seguindo o modelo brasileiro como padrão. Nesse modelo, tudo é sistematizado e os boletos são gerados eletronicamente para efetuar pagamento, o que apresenta mais eficácia e veracidade documental e a fiscalidade.

A verificação documental por meio do uso de **GRU e QR Code** no Brasil pode servir como exemplo para identificar irregularidades em documentos fiscais e evitar a omissão ou falsificação. No caso da Guiné-Bissau, as formas de pagamento geralmente são emitidas por meio de recibos com carimbo, o que facilita falsificações. Atualmente, outra forma de pagamento utilizada é o depósito bancário, que apresenta menor risco de falsificação. Nesse contexto, a sonegação consiste em ocultar informações verdadeiras sobre os documentos que comprovam o pagamento de impostos ou tributos às autoridades fiscais. Além disso, o contribuinte

deixar de declarar, ou seja, optar em mentir para autoridades fiscais com intuito de não pagar os impostos ou pagar menos do que é devido. Portanto, é fundamental que os contribuintes ajam de forma ética e estejam em conformidade com as obrigações fiscais, fornecendo documentos verdadeiros e completos. A transparência e a honestidade são essenciais para promover um ambiente de negócios saudável e contribuir para a integridade do sistema tributário.

Tal restrição é sinal de que, na matéria dos atentados contra o fisco, o legislador acreditou ser satisfatório a ação fiscal. Diante dessa curando-se inseri-las no artigo 299 do código penal, como falsidade ideológica. Em São Paulo, o executivo tomou a iniciativa de promover a responsabilidade criminal, ao lado da responsabilidade fiscal, de contribuintes que se utilizavam de meios fraudulentos para iludir o Fisco. Entretanto, estas tentativas foram todas anuladas (Rossi, 1967, p.13).

Por exemplo, o Código Penal no seu dispositivo no art. 299, que trata do crime de falsidade ideológica, também pode ser aplicado em casos de declaração falsa, e dependendo da gravidade da omissão ou do valor em causa, pode aplicar a prisão acrescida da multa. Esse crime envolve a manipulação de informações em documentos, como identidade, patrimônio ou outros dados relevantes, de forma fraudulenta. Geralmente, é punido com pena de reclusão, conforme a legislação de cada país.

Na Guiné-Bissau, atos relacionados à sonegação fiscal, omissão ou declaração falsa estão geralmente regulados por disposições do Código Penal e do Código Tributário. O governo pode aplicar tanto sanções administrativas quanto criminais em casos de fraude fiscal.

3.2 Formas de sonegar

É importante analisar vários aspectos econômicos, legais e institucionais de cada país. Existem várias formas diferenciadas de burlar o cofre público, sempre com a mesma intenção, cujo objetivo é reduzir o imposto devido, com uma alíquota menor. Embora pareça mais branda do que a ocultação, a sonegação pode ser considerada tão grave quanto, as graves formas de sonegar impostos, os sonegadores sempre acham que nunca vão ser descoberto, até serem descoberto. Quem sonega é um criminoso e todo criminoso deve ser punido pelos seus atos. Como por exemplo; não lançar seus ganhos no “cripto ativos” é sonegação fiscal,

ilegal e antiético.

Sonegação fiscal deriva de um contexto histórico e socioeducativo em relação aos tributos. Podemos dizer que possuímos uma cultura corrupta eurocêntrica de querer tirar vantagem, mesmo sabendo que o ato é ilícito. Deste modo, acabamos por cometer condutas dolosas em virtude do nosso comportamento egoísta. A prática da sonegação é bastante comum no cotidiano em todos os países e essa prática ocorre desde o início da evolução histórica do homem com a tributação.

A sonegação fiscal é um problema em ambos os países, mas os contextos e as magnitudes são diferentes. O Brasil, com uma economia maior e um sistema tributário mais complexo, enfrenta desafios sofisticados de sonegação, mas também possui maiores capacidades institucionais para combatê-la.

Enquanto, a Guiné-Bissau, como um país pequeno e com economia menos desenvolvida e uma infra-estrutura fiscal mais frágil, enfrenta desafios básicos de governança e capacidade administrativa. Considerando as peculiaridades econômicas e institucionais diferentes do Brasil, é necessário apontar mais essas questões no contexto brasileiro.

Os estudos comprovam que, com o evolucionismo humano, o homem inventou as leis tributárias mais severas já nas épocas remotas e imperiais sobre o pagamento dos tributos. As práticas de sonegar impostos ainda continuam na contemporaneidade, o que comprova que, mesmo com as legislações do Estado contemporâneo, é necessário ainda combater esse ilícito tributário.

Um dia o legislador vai acabar descobrindo e implementando uma forma sofisticada, inteligente, eficiente e infalível de transferir, imediata e automaticamente, a qualquer hora do dia ou da noite, bens e direitos do contribuinte devedor aos cofres da entidade política credora, dispensando as obsoletas providências burocráticas de um processo judicial de cobrança.

(Harada, p.111, 2006)

Pagar tributo é uma obrigatoriedade de cada contribuinte, para que o governo possa suprir as necessidades das suas despesas e precisa arrecadar dos cidadãos os recursos para depois atender às suas demandas. No entanto, os infratores tributários, usam brechas para tirar vantagem, prejudicando o setor público e a sonegação é crime que viola a lei fiscal.

Atenta-se que a sonegação ocorre quando o contribuinte age de maneira

intencional para ocultar informações ao fisco. Para ele subfaturar, ele opta em subestimar o valor de bens ou serviços em transações comerciais para reduzir os impostos sobre essas transações. Nesse caso, é necessário que haja a vontade consistente de não cumprir as obrigações fiscais.

É preciso que a sociedade cobre seriedade e coerência de nossos legisladores, voltando a produzir normas jurídicas conformadas com os direitos e garantias fundamentais agasalhados pela Constituição Federal e que se acham acima do poder político do Estado, porque resultantes da soberania popular (CF/88, art. 1º, parágrafo único). (Harada (2006, p.113).

Nessa situação, na Guiné-Bissau como um país unitário, será muito mais necessário a cobrança do legislador sobre a emenda constitucional para inclusão de matéria tributária na constituição da República para estabelecer a forma de repartição das receitas tributárias e respectivas vinculações compulsórias e as suas limitações ao poder de tributar como acontece no Brasil com os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios). A omissão de receitas acontece à medida que as receitas deixaram de ser declaradas na sua totalidade conforme obtidas. Dessa forma, estarão praticando de forma dolosa a sonegação fiscal. O Estado precisa tomar parte das suas atividades comerciais, ou seja, de forma que os serviços sejam prestados com profissionalismo.

Consideramos que a sonegação fiscal gera grandes impactos sociais sobre a desigualdade social nos dois países. Entendemos que os impostos precisam ser declarados não apenas por uma obrigação legal, mas também para contribuir com transparência, ajudando para a melhoria das condições da classe social e garantindo uma boa qualidade de vida para toda a sociedade. Portanto, em caso ilícito, o contribuinte estará sujeito às penalidades de multas até cumprir pena na prisão em caso de condenação por sonegação fiscal.

Assim, a ampliação de condutas submissível aos crimes de sonegação fiscal deve ser precedida de análise percutiente do legislador, que, em última instância, define quais são as condutas que, além de infringirem a norma tributária, merecem sanção de natureza penal por exemplo, se se utilizarem de meio fraudulento. Portanto, a característica subsidiária do direito penal, seu status de "de que fala Roxin", pressupondo sua fragmentariedade, deve a todo tempo ser lembrada. (Costa, p. 29, 2003).

O propósito é limitar ou diminuir o estado penal, o que conduz as ideias acima. Para Claus Roxin (2000), renomado jurista alemão, define o Direito Penal como um "remédio sancionador extremo" do ordenamento jurídico. Ele sustenta que esse ramo

deve ser utilizado apenas quando as outras áreas do direito se mostrarem insuficientes ou falharem em seus objetivos principais. Essa concepção reflete uma preocupação com a contenção do poder punitivo, sugerindo que a intervenção penal deve ser limitada e subsidiária, priorizando a proteção da liberdade individual e evitando punições desnecessárias.

O Autor defende que o Direito Penal não deve se expandir de forma irracional, devendo operar apenas quando necessário para proteger bens jurídicos relevantes. Assim, a aplicação da pena é condicionada à sua indispensabilidade, evitando que o Estado abuse do seu poder coercitivo. Sua abordagem funcionalista é orientada por finalidades preventivas e normativas, sempre submetendo a intervenção penal aos princípios constitucionais e de dignidade humana.

Isso reforça-se aqui ser o papel da doutrina o de se esforçar para que o direito penal proteja a liberdade pessoal acima de qualquer outro valor. A privação da liberdade deve ser excepcional e, como tal, os princípios liberais e os direitos fundamentais inerentes à pessoa humana devem funcionar como limitação à ingerência estatal. Todos que aqui colaboram pensam num modelo de direito penal que engendre barreiras à punição desenfreada e irracional.

Diante disso sonegar é um crime comum na relação entre o fisco e contribuinte. Os principais fatores da sonegação fiscal são as diferenças de classes sociais de modo que quanto mais o indivíduo é rico, mais chances de sonegar impostos dele ou da empresa. Dessa forma, costumam dizer que os pobres pagam mais impostos do que os ricos, o que ocorre de fato, pois os ricos sempre acham manobras de pagar menos impostos, não declarando seus bens no valor real da sua íntegra. Ademais, fatores sociais e econômicos também são os motivos da não declaração dos impostos devidos com intuito de ocultar o seu patrimônio ou burlar o fisco.

No meio desse turbilhão de conflitos, os crimes tributários permanecem com penas relativamente elevadas, mas com a incidência de institutos descriminalizadoras que ensejam a suspensão da punibilidade, obstando o curso da ação penal. As medidas são na verdade o reflexo do conflito entre política criminal e a arrecadação do tributo, com a utilização do Direito Penal como meio de coerção para que seja adimplida a obrigação tributária, em nítido afastamento de sua primordial função, que é a tutela de bens jurídico constitucionais. (Sequeira, p.13, 2006).

Compreende que os impostos arrecadados são pilares que sustentam as

demandas populacionais, de modo que, quando o contribuinte sonegar, estará causando impactos na sociedade, pois a sonegação fiscal causa grande déficit da desigualdade social. Por isso, as normas jurídicas penais e tributárias existem para definir as sanções penais diante desse casos. Em seguida, veremos algumas das grandes formas da sonegação fiscal e as suas consequências.

No entanto, existem outras formas mais comuns entre os famosos, como exemplo, artistas, políticos, atletas, empresários e jogadores de diversas modalidades, entre outros agentes que ocupam cargos públicos na administração pública. Entretanto, consideramos as formas abaixo são as mais utilizadas para o crime de sonegação fiscal

A subdeclaração de imposto consiste em declarar menos renda ou faturamento do que o real para pagar menos impostos. Empresas e indivíduos omitem parte dos seus rendimentos ou receitas nas declarações fiscais. Por exemplo, um comerciante que vende R\$ 100.000,00 em um mês, mas declara apenas R\$ 70.000,00. A subdeclaração de receitas é uma forma de sonegação fiscal que alguns contribuintes praticam para reduzir, de forma ilícita, o pagamento de impostos e evitar a fiscalização. Nesse exemplo, o comerciante deixa de declarar R\$ 30.000,00, o que caracteriza sonegação fiscal ao não reportar a totalidade das receitas, com o objetivo de pagar menos impostos ou evitar a fiscalização tributária. *Subdeclarar imposto* é uma forma de sonegação que realmente os contribuintes praticam para omitir das suas receitas de forma ilícita para desviar do fisco.

Ao praticar esse tipo de fraude, o contribuinte espera ganhar mais do que o faturado, ou seja, declarar menos impostos e declarar mais despesas e reduzindo gastos com outras coisas. Isso significa fornecer informações incorretas ou incompletas em sua declaração de imposto de renda com o principal objetivo de pagar menos imposto do que devido. O que pode resultar em penalidade. Entretanto, é muito importante prestar uma obrigação com honestidade e precisão para evitar os problemas fiscais legais. Na Guiné esse tipo de prática ilícita é muito comum e prejudica o desenvolvimento do país e a realização de serviços públicos essenciais, como saúde, educação e segurança.

A atuação do contribuinte perante as leis fiscais pode gerar situações jurídicas diferentes, desde a evasão legal do tributo até a fraude fiscal prevista na lei. Quando o contribuinte possui o direito e dever de não reagir de maneira negativa ou fraudulenta. Esta é uma forma pela qual o contribuinte utiliza para manifestar a sua repulsa à lei fiscal ou contra a forma

de o Estado arrecadar os impostos devidos. (Rossi, p.22, 1967)

O termo fraude fiscal, no seu sentido genérico, possui várias acepções, ou seja, é uma ação consciente e voluntária do devedor, que entende por meios ilícitos, retardar o pagamento dos tributos devidos, ou seja, praticam a evasão fiscal. Neste caso, o contribuinte escolhe a forma de subdeclarar os impostos, porém tem o direito de evitar o pagamento dos tributos, desde que a lei permita. No entanto, optam em fraudar ou seja, subdeclarar.

Na maioria das vezes, as empresas são registradas em países com baixa tributação, conhecidas como paraísos fiscais, para evitar pagar impostos em seus países de origem. O Brasil é um dos países de maior taxa de tributação do mundo e por isso algumas empresas e famosos brasileiros optam por morar em outros países para reduzir a taxa de tributação, como os países do Caribe.

Registrar empresas em paraísos fiscais consiste em criar companhias em países ou jurisdições onde a tributação é muito baixa ou inexistente. Refere-se ao processo de estabelecer uma empresa em um país com leis fiscais favoráveis, geralmente com baixas ou nenhuma tributação sobre lucros, rendimentos ou bens. Embora legal em muitos casos, o uso de paraísos fiscais pode ser controverso, pois algumas empresas podem usá-los para evitar o pagamento de impostos em seus países de origem ou para ocultar atividades financeiras ilícitas. A regulamentação sobre o uso de paraísos fiscais varia em diferentes países e é importante garantir a conformidade com as leis fiscais relevantes.

O espelho do sistema brasileiro reflete imagem bem semelhante; em que pese a feição garantista da constituição federal de 1988, preocupada com o estabelecimento de limites para o poder punitivo do Estado, o Direito Penal positivo (legislador e aplicador) mostra-se paradoxalmente distante e alheio daqueles valores fundantes. (Pinho p.33, 2006)

Existes países cujas jurisdições oferecem condições favoráveis para a instalação de empresas e conta bancária estrangeiras, promovendo a baixa tributação ou nula sobre certos tipos de rendimentos com sigilos financeiros com regulamento que favorecem os empresários. Na maioria das vezes, esses territórios atraem indivíduos ou empresas que desejam minimizar ou ocultar a carga tributária e ativos.

Observa-se que registrar empresas em paraísos fiscais não é ilegal, desde

que sejam declaradas ao órgão competente e Banco Central. No entanto, essa prática pode ser usada para fins ilícitos, como lavagem de dinheiro, corrupção, fraude e tráfico de drogas. Portanto, registrar empresas em paraísos fiscais pode ser arriscado e sujeito à fiscalização.

No entanto, utilizar paraísos fiscais é bem frequente devido às críticas por facilitar a evasão fiscal, a lavagem de dinheiro e outras atividades ilegais. Sendo assim, muitas nações e organizações que cooperam para o desenvolvimento econômico têm pressionado por maior transparência e cooperação para combater esses abusos.

O *uso do nome Laranja* é o termo utilizado para descrever uma pessoa que empresta seu nome, documentos, ou contas bancárias para ocultar a identidade do verdadeiro responsável por transações financeiras fraudulentas. A finalidade é evitar a detecção de atividades ilícitas, como a sonegação de impostos, lavagem de dinheiro ou desvio de fundos.

Em alguns contextos, a *laranja* é usada como gíria para se referir a uma pessoa que serve como testa de ferro ou fachada em negócios ilícitos, ocultando os verdadeiros donos ou envolvidos no caso da Guiné-Bissau. No Brasil, não é diferente essas transações financeiras ou empresariais ilícitas, ocultando a identidade dos verdadeiros responsáveis. Este uso é bastante comum e amplamente entendido no contexto de discussões sobre corrupção e crimes financeiros.

Neste contexto, o *uso do nome laranja* é uma forma de sonegar imposto, cujo, a ocultação da origem do dinheiro ilícito ou o seu destino como as operações que envolvem lavagem de dinheiro. Neste caso, o objetivo é evitar o pagamento de imposto sobre os seus bens e as transações financeiras realizadas. É referente à prática de utilização de terceiros, que podemos chamar como “testas de ferro”, a forma de ocultar o nome do verdadeiro proprietário ou beneficiário de ativos e empresas ou qualquer tipo de transação. Esta forma de refúgio é comum e usada para mascarar a identidade de quem está realmente por trás de atividades financeiras, muitas vezes com o objetivo de evitar a detenção da obrigação ilícita como evasão fiscal.

É de conhecimento de todos que no Brasil assim como em inúmeros outros países, os cidadãos que se enquadram nos requisitos da Receita Federal devem contribuir com o imposto de renda anualmente. Acontece que, na tentativa de diminuir o valor do imposto a ser pago, tendo-se em vista que as alíquotas de contribuição com o IR são variáveis, há pessoas que, de maneira

fraudulenta, omitem (e mentem) a renda que auferem ao longo do ano, procedendo a sonegação de impostos para benefício delas. No entanto, ao declararem renda inferior à que efetivamente recebem, tais pessoas podem não conseguir argumento plausível que justifique a posse de bens com valor muito alto, o que apenas teria fundamento quando em vista sua renda real. Nesse caso, essa mesma pessoa, para não ser pega em malha fina, registra bens em nome de outra pessoa, no caso, em nome do laranja. (Porfirio, 2023)
Data: 03/06/2024.

O termo laranja pode ser usado com ou sem o consentimento da pessoa. Normalmente, acontece quando o laranja sabe que está sendo usado para a prática ilegal, ele recebe uma remuneração pelo serviço.

Em Guiné-Bissau, a prática de usar *laranjas* pode ocorrer em menor escala devido ao tamanho da economia e à estrutura empresarial menos desenvolvida. No entanto, a corrupção e a falta de fiscalização eficaz podem permitir a utilização de tais práticas. Usar nome de alguém com a finalidade de obter vantagens, ou seja, outra conta bancária em nome do terceiro para fazer intermediação de um negócio fraudulento, ocultando as informações aos órgãos públicos e as informações e do indivíduo ou a sua verdadeira identidade ou seja da empresa com o intuito de fazer ou facilitar grandes movimentações.

Entretanto, a conscientização e cooperação internacional são cruciais para enfrentar essa prática e garantir a integridade do sistema financeiro global. Essa prática é bastante comum: usar nome de terceiros que não possuem mínimos de patrimônio é capaz de não deixar rastros, caso haja uma investigação. Por exemplo, muitas vezes as notas fiscais também são emitidas com dados fictícios ou fantasmas.

Estabelecer residência em outro país e aproveitar brechas legais é um processo complexo, que envolve diversas etapas e requer o cumprimento de várias exigências legais. Além de algumas brechas legais existentes de certa forma, as empresas e pessoas utilizam como estratégias para reduzir as suas cargas tributárias por conta de benefícios.

Em alguns países, os regimes fiscais favorecem os novos residentes. Como por exemplo, planejamento adequado pode ajudar a minimizar a carga tributária através de acordos de dupla tributação ou aproveitamento de brechas legais. Mudança de residência fiscal para um país com impostos mais baixos pode ser vantajosa, mas deve ser feita em conformidade com as leis locais e internacionais. Deve-se respeitar as leis e regulamentos de imigração do país de destino e evitar

práticas fraudulentas ou enganosas, evitando penalidades severas, deportação e impedimento de retornar ao país.

O Brasil é um dos países com maior carga tributária do mundo e é bem comum que os brasileiros bem sucedidos morem em outros países, como o Estados Unidos. No entanto, é sempre uma decisão pessoal e pode envolver uma série de considerações legais e práticas, embora algumas pessoas busquem brechas legais para obter benefícios específicos ao mudar de país. Já a Guiné-Bissau apresenta diferenças significativas, pois tem carga tributária baixíssima, mas é expressivo o número de nacionais que optaram em morar em outros países para melhorar condições de vida.

Então, comparar a Guiné-Bissau e o Brasil em termos de estabelecimento de residência e aproveitamento de brechas legais envolve analisar diversos fatores, incluindo leis de imigração, opções de vistos, vantagens fiscais e qualidade de vida.

Neste caso, considerando que certas regiões oferecem incentivos fiscais para atrair investimentos, oferecendo benefícios aos estrangeiros de acordos de dupla tributação para evitar a tributação dupla de rendas. A Guiné-Bissau possui um sistema tributário simplificado, mas a aplicação pode ser inconsistente devido a limitações administrativas. Podem oferecer incentivos fiscais para investidores. Como é um país pequeno com uma economia em desenvolvimento, enfrentando desafios significativos em termos de infraestrutura, saúde e educação, a qualidade de vida pode ser menor em comparação com o Brasil, mas há oportunidades para crescimento e investimento, especialmente em setores como agricultura e pesca.

A emissão da meia nota fiscal refere-se à prática de emitir uma nota fiscal com um valor menor do que o efetivamente transacionado, geralmente para pagar menos impostos. Esta prática é considerada ilegal na maioria dos países, incluindo o Brasil e Guiné-Bissau. A emissão de notas fiscais falsas ou subfaturadas com objetivo de evitar o pagamento integral dos tributos ou burlar as leis fiscais configura-se em fraude e pode ser punido pela lei de cada país.

As notas fiscais são documentos legais que registram uma transação comercial, porque fornecem as informações importantes sobre a entrada e a saída dos produtos e serviços e os valores envolvidos e para calcular os tributos devidos a serem pagos de forma correta e transparente.

No Brasil, a legislação tributária é bastante rigorosa quanto à emissão de notas fiscais. A prática de emitir uma "meia nota" ou seja, declarar apenas parte do

valor real de uma transação é considerada sonegação fiscal e pode resultar em penalidades severas, incluindo multas pesadas e responsabilidade criminal. Além disso, empresas envolvidas em sonegação podem ser sujeitas a auditorias frequentes e detalhadas por parte das autoridades fiscais.

Em comparação, a Guiné-Bissau possui um sistema tributário menos desenvolvido, mas também considera ilegal a emissão de notas fiscais falsas ou subvalorizadas. Devido ao elevado nível de comércio informal no país, é essencial realizar inspeções e auditorias regulares para garantir que as empresas estejam cumprindo suas obrigações fiscais.

A principal finalidade da sonegação, nesse caso, é impedir a tributação e o pagamento dos impostos, cruzando informações do sistema fiscalizatório. Entretanto, declarar o imposto corretamente gera menos rendimento do que realmente pretende-se obter, motivo pelo qual sonegam. A prática de emitir meia nota fiscal é ilegal tanto no Brasil quanto na Guiné-Bissau e pode levar a sérias consequências legais.

Sim, a prática de "nota calçada" existe e se refere à emissão de notas fiscais falsas, alteradas ou manipuladas para reduzir o valor dos impostos devidos. É uma forma de sonegação fiscal que pode ocorrer em diversos países, inclusive no Brasil e, possivelmente, na Guiné-Bissau. A seguir, apresento a versão corrigida e contextualizada do seu texto

A nota calçada refere-se à prática de emitir uma nota fiscal fraudulenta ou alterada para reduzir a quantidade de impostos pagos. Essa prática é ilegal e pode resultar em sérias consequências legais em muitos países, como o Brasil e a Guiné-Bissau.

No Brasil, o sistema de fiscalização tributária é rigoroso e utiliza ferramentas sofisticadas, como as Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e), que permitem o controle eficiente das transações. As empresas são obrigadas a emitir notas fiscais com precisão, refletindo corretamente todas as operações comerciais. O cruzamento automatizado de dados realizado pelas autoridades fiscais, como a Receita Federal e as Secretarias da Fazenda dos estados, dificulta a prática de emissão de notas calçadas, reduzindo as possibilidades de fraude.

Já na Guiné-Bissau, o sistema de fiscalização tributária é menos desenvolvido, e a fiscalização do comércio informal é um desafio significativo. No entanto, a emissão de notas falsas ou subvalorizadas também é ilegal e pode ser

alvo de ações das autoridades fiscais locais, especialmente com o uso crescente de auditorias e pagamentos via sistema bancário, que trazem maior transparência às transações.

Embora a Constituição Federal assegure a inviolabilidade das correspondências e das comunicações, existem exceções previstas, como nos casos de interceptação telefônica. A citação apresentada encontra fundamento nas obras de Alexandre de Moraes e na jurisprudência constitucional brasileira. O autor realmente discute as exceções à inviolabilidade das comunicações e correspondências, afirmando que, embora o princípio da privacidade seja protegido pela Constituição, ele não é absoluto. Moraes aponta que a interceptação de comunicações é permitida quando necessária para combater práticas ilícitas, seguindo estritos critérios legais, como autorização judicial em investigações criminais específicas Lei 9.296/1996 (Moraes, 2023).

Dessa forma, uma nota calçada, coloquialmente, se refere a uma advertência ou aviso escrito, para chamar atenção das pessoas que passam por elas na tentativa de fraudar, geralmente. Essas notas são usadas para transmitir informações importantes, pedidos, mensagens de conscientização sobre o pagamento de tributos devidos. Empresas envolvidas em fraudes fiscais podem sofrer danos à reputação e perder a confiança de clientes e parceiros comerciais.

Em comparação ao Brasil, a Guiné-Bissau possui um sistema tributário menos estruturado, o que pode facilitar práticas fraudulentas como a emissão de notas calçadas. Embora haja exigências para a emissão de notas fiscais, a aplicação e fiscalização podem ser menos rigorosas. A capacidade de monitoramento e fiscalização é limitada devido aos recursos tecnológicos e humanos insuficientes. Em casos extremos, pode haver o confisco de bens relacionados à fraude fiscal.

Fraude- é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento (Conceito de Sonegação e Fraude nº R.I.C., Dec. 56.791-65). (Rossi, 1967, p.26).

Emitir nota calçada é uma prática ilegal tanto no Brasil quanto na Guiné-Bissau, mas a capacidade de detecção e as consequências legais variam significativamente entre os dois países. O Brasil possui um sistema mais desenvolvido e rigoroso, enquanto a Guiné-Bissau enfrenta desafios maiores em termos de recursos e infraestrutura. Em ambos os casos, é crucial seguir a legislação e adotar práticas de compliance para evitar problemas legais e garantir a

integridade das operações comerciais. Por isso, é muito importante, tratar suas pendências sobre os impostos, quando receber qualquer aviso do órgão competente.

Acréscimo patrimonial a descoberto refere-se a um aumento no patrimônio de uma pessoa ou empresa que não pode ser explicado por suas fontes de renda declaradas ou conhecidas. Esse conceito é frequentemente utilizado em auditorias fiscais e investigações de fraudes para identificar possíveis irregularidades, como sonegação de impostos ou atividades ilícitas.

A origem dos recursos é desconhecida, ou seja, não há nenhum tipo de declaração do imposto de renda ou dos seus bens. É uma expressão usada no contexto fiscal e tributária relacionada à identificação de possíveis indícios de sonegação de impostos ou ocultação de rendas.

Normalmente, ocorre quando um acréscimo patrimonial é descoberto, provavelmente há um aumento nos ativos ou uma diminuição nos passivos sem que haja uma correspondência ou justificativa econômica ou financeira. É uma situação pela qual há suspeitas sobre possível evasão fiscal de modo que os valores envolvidos não estejam declarados ou contabilizados de forma correta.

No que tange à administração fiscal e ao órgão fiscalizatório, o Brasil possui a Receita Federal, enquanto a Guiné-Bissau possui Direcção Geral de Contribuições e Impostos (DGCI). São competentes para apurar os fatos, ou seja, têm mecanismos e procedimentos para identificar esses tipos de infrações tributárias e a eles compete fazer a análise de informações e declarações fiscais cruzadas de dados e investigações de forma mais detalhada. Caso seja contestada a omissão de rendimentos de impostos, devem ser aplicadas as penalidades e sanções previstas na legislação tributária de cada país.

O tipo penal tributário, portanto, não pode ser mera repetição de uma falta prevista na legislação tributária. Não podemos conceder o crime de sonegação fiscal como um correspondente penal de uma contravenção tributária, sob pena de séria violação ao princípio da intervenção mínima. Assim, devemos sempre ter em consideração o caráter subsidiário e fragmentário do direito penal que constitui o limite teórico do injusto. (Costa, p.30, 2003).

Considera-se que a sonegação fiscal é um crime que deve ser combatido, e a responsabilidade pela punição dessa prática ilícita recai sobre o ordenamento jurídico de cada país. O uso de mecanismos eficazes para combater a sonegação

é essencial, pois dificulta a identificação dos gastos quando as transações não são registradas formalmente. Em contrapartida, nas compras realizadas por meio de transferências bancárias ou cartões de débito/crédito, todas as transações são monitoradas, o que facilita a rastreabilidade e a fiscalização por parte das autoridades tributárias.

No Brasil, as formas de conseguir controlar os dados, verificar as movimentações e pagamento de imposto de forma legal, através do Cadastro de Pessoa Física (CPF) e Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas. Na Guiné-Bissau, é utilizado o Número de Identificação Fiscal (NIF), tanto para pessoa física quanto para pessoa jurídica com a diferença do inicial da numeração.

No entanto, a Receita Federal e outros órgãos fiscalizadores podem investigar esses aumentos inexplicáveis para garantir que todas as obrigações fiscais estejam sendo cumpridas. Na Guiné, a Direcção Geral das Contribuições e Imposto, vinculado ao Ministério das Finanças, possui o mesmo papel que a Receita Federal no Brasil.

3.3 Falsificação de documentos

A falsificação de documentos fiscais é um problema sério tanto na Guiné-Bissau quanto no Brasil, embora a extensão e as formas de enfrentamento possam variar entre os dois países. No entanto, culmina em crime a criação, a modificação ou reprodução dos documentos falsos, sendo usados com a intenção de enganar outras pessoas ou obter vantagens ilícitas no âmbito tributário ou em outros ambientes. No ordenamento jurídico penal brasileiro e guineense, essa prática é considerada crime, fazendo uso de qualquer dos papéis falsificados, ou seja, alterados do seu status verdadeira.

No Brasil, a falsificação de documentos fiscais é um problema significativo que envolve as pequenas empresas e as grandes corporações e pode incluir fraudes em notas fiscais, recibos, declarações de impostos, entre outros. Neste caso, evasão fiscal, redução de impostos a pagar, obtenção indevida de benefícios fiscais, lavagem de dinheiro causa perdas significativas de receita tributária para o governo, distorção do mercado e redução de recursos para investimentos públicos em saúde, educação e infraestrutura.

Sonegação fiscal. Crime autônomo e específico. Absorção das falsidades eventualmente cometidas e da utilização dos documentos falsos. Preponderância da lei especial sobre a lei penal. Recurso provido para esse fim. Se a sonegação fiscal absorve a falsidade e o uso de documento falso (RT 531/320. 524/319 e 518/329), não se justifica outra conclusão, quando se cuida da guarda, posse ou uso de objeto especialmente destinado à falsificação de papeis públicos, na modalidade criminosa definida pelo art. 294 do CP. Se o agente usa os petrechos de falsificação e prática, realmente, a falsidade, o primeiro delito fica absorvido pelo segundo, RJTJESP. (Ferracini, 1996, p.79).

Dessa forma, falsificar ou alterar o documento em partes ou totalmente tanto público quanto privado configura crime. A legislação brasileira é rigorosa em relação à falsificação de documentos fiscais. A Lei nº 8.137/1990 trata dos crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, prevendo penas para aqueles que falsificam ou alteram documentos fiscais. A Receita Federal do Brasil e outras autoridades fiscais utilizam tecnologias avançadas para monitorar e detectar fraudes, como o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). Os responsáveis podem enfrentar multas pesadas, penas de prisão e outras sanções administrativas.

Já, em Guiné Bissau, podemos definir que a falsidade documental acontece de forma fraudulenta de informações contidas em um documento. A falsificação de documentos fiscais na Guiné-Bissau também é uma questão relevante. A economia informal e a falta de controle rigoroso contribuem para a incidência desse tipo de fraude. Entretanto, a evasão fiscal é quando utilizamos a forma de obtenção indevida de isenções ou reduções fiscais, lavagem de dinheiro que perda de receita tributária, dificuldades para financiar serviços públicos essenciais, como saúde e educação.

A legislação da Guiné-Bissau é menos desenvolvida em comparação com a do Brasil. Há leis contra a falsificação de documentos, mas a aplicação pode ser inconsistente em virtude da capacidade de fiscalização ser limitada por conta da falta de recursos, infraestrutura inadequada e corrupção. No entanto, há esforços para melhorar a situação com ajuda internacional e reformas internas. As sanções podem incluir multas e prisão, mas a aplicação e a execução das penalidades são frequentemente prejudicadas pela corrupção e pela capacidade limitada das instituições judiciais.

Portanto, nas condutas previstas no art. 313-A, "inserção de dados falsos em sistema de informações" e no artigo 313-B, "modificação ou alteração não autorizada de sistema de informações", a explanação sobre funcionário

público e sua responsabilidade penal são cabíveis. (Âmbito Jurídico, 2023)

O Brasil apresenta sistemas de controle mais avançados e rigorosos em comparação com a Guiné-Bissau. A implementação de tecnologias como a NF-e e o SPED demonstra um avanço significativo no combate à fraude fiscal. As instituições fiscais e judiciais no Brasil são mais robustas e têm maior capacidade de fiscalização e punição. Na Guiné-Bissau, essas instituições enfrentam desafios maiores devido à falta de recursos e à corrupção. A falsificação de documentos fiscais afeta ambos os países, mas o impacto na Guiné-Bissau pode ser mais severo devido à sua economia menor e menos diversificada, em que a perda de receita tributária tem um efeito mais direto nos serviços públicos.

Para combater a falsificação de documentos, o governo pode adotar as medidas de segurança avançadas em documentos oficiais, o que a Guiné-Bissau está tentando implementar em documentos, passaportes, carteira de identificação e notas de dinheiro com o propósito de torná-los mais difíceis de falsificar. Ademais, também está adotando investigações realizadas pelas autoridades competentes sob a identificação e processos dos envolvidos nesse crime.

Para finalizar, a falsificação de documentos fiscais é um problema sério em ambos os países, mas a capacidade de combater esse problema varia significativamente entre os dois países. O Brasil possui uma estrutura mais desenvolvida e tecnologias avançadas para monitorar e prevenir fraudes, enquanto a Guiné-Bissau enfrenta desafios maiores devido à falta de recursos e à corrupção.

3.4 Ocultar tributos e taxas

Inicialmente, insta esclarecer o que significa o tributo e a taxa. Definido no art. 3º do CTN, tipifica que: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se exprime, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. No Art. 5º CTN, os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria. A taxa é destinada para fins específicos, financiando o mesmo serviço em razão do qual ela foi recolhida.

Taxas de polícia e de serviços (art. 145, II, da CF) são tributos vinculados à atuação estatal: exercício do poder de polícia ou prestação de serviços

públicos específicos e divisíveis. Basta que o serviço público esteja à disposição do contribuinte para o surgimento da obrigação tributária, por ser compulsória sua utilização. A Constituição Federal veda que se utilize para a taxa a base de cálculo própria de impostos (§2º do art. 145). (Harada, 2018, p. 319).

A taxa é um tributo atribuído ao exercício de poder de polícia e serviços estatal dirigidos ao contribuinte de forma direta, quer pela prestação de serviço público específico e divisível, cuja base de cálculo difere necessariamente de qualquer imposto. A taxa é um tributo instituído pela União, Estados, Distrito Federal e os Municípios e destinada aos órgãos que fornecem serviços ao poder público.

Podemos conceituar a taxa como um tributo que surge da atuação estatal diretamente dirigida ao contribuinte, quer pelo exercício do poder de polícia, quer pela prestação efetiva ou potencial de um serviço público específico e divisível, cuja base de cálculo difere, necessariamente, da de qualquer imposto. Ainda que, no plano pré-jurídico, quando o legislador está para criar taxa, a ideia de contraprestação tenha motivado sua instituição legal, tal noção deve desaparecer assim que introduzida no ordenamento jurídico positivo. O móvel da atuação do Estado não é o recebimento da remuneração, mas a prestação do serviço público ou o exercício do poder de polícia, impondo restrições ao exercício dos direitos individuais e de propriedade, na defesa do bem comum (Harada, 2018, p.319).

Enquanto, o imposto pode ser usado para uma série de finalidades e o contribuinte não tem como saber exatamente quais atividades foram financiadas com o valor recolhido. Ocultar tributos e taxas, ou seja, a evasão fiscal é um problema comum tanto no Brasil quanto na Guiné-Bissau. No entanto, a natureza e a escala do problema, bem como as medidas tomadas para combater a evasão fiscal, variam entre os dois países.

No Brasil, as práticas comuns incluem subdeclaração de receitas, inflacionamento de despesas, uso de empresas de fachada e offshores, o que demonstra como a evasão de imposto é uma questão significativa, acontecendo de várias formas com as pequenas e grandes empresas. Ela resulta em perda significativa de receita para o governo, afetando a capacidade de financiar serviços públicos e investimentos em infraestrutura. Estima-se que bilhões de reais sejam perdidos anualmente devido à evasão fiscal.

Na Guiné-Bissau é um problema endêmico exacerbado pela economia informal predominante, falta de recursos e infraestrutura inadequada para fiscalização, o que contribui para a perda de receita governamental, dificulta o financiamento de serviços públicos básicos como saúde, educação e infraestrutura

e afeta a economia do país pela falta de receita fiscal.

A ocultação de tributos e taxas se refere às práticas ilegais de esconder ou manipular as informações econômicas e financeiras, ou seja, as transações com o objetivo de evitar o pagamento de impostos e taxas devidas ao órgão competente.

Ainda sobre o conceito em análise, os autores Moraes e Smanio (2006) traçam a seguinte definição:

Sonegação fiscal é a ocultação dolosa, mediante fraude, astúcia ou habilidade, do recolhimento de tributo devido ao Poder Público. Note-se, porém, que a lei não conceituou o que seja sonegação fiscal, adotado outro critério de identificação, qual seja, considerando delitos contra a ordem tributária a supressão ou redução de tributo ou contribuição social ou acessório, e depois enumerando, taxativamente, quais as modalidade conduta que podem levar a tal supressão ou redução, constituindo genericamente o que seja sonegação fiscal (Revista Jurídica do MPRO 2006, p.97).

O Brasil possui uma legislação robusta para combater a evasão fiscal, incluindo a Lei nº 4.729/1965, que define os crimes de sonegação fiscal, e a Lei Complementar nº 105/2001, que trata do sigilo bancário. A legislação fiscal da Guiné-Bissau é menos desenvolvida em comparação com a do Brasil. Existem leis contra a evasão fiscal, mas sua aplicação é frequentemente inconsistente devido à falta de recursos e à corrupção.

Deste modo, o Direito Penal se apresenta como a matéria normativa que regulamenta o comportamento humano, diante uma ação ou omissão que decorre de dano ou perigo de dano atribuído a alguém, condutas previstas nos artigos 1º e 2º da lei 8.137/90, que são determinadas como condutas criminosas que caracterizam-se como crime de sonegação fiscal. A ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência.

3.5 Declaração de imposto equivocadamente

Todo contribuinte que apresentou a declaração de imposto com erros poderá corrigi-las. Nesse sentido, a Receita Federal no Brasil e o Ministério de Finanças na Guiné-Bissau permite que façam a ratificação e reenviem a declaração correta. O importante é fazer a declaração de forma correta, porém poderão ocorrer equívocos no preenchimento. Esses equívocos podem ser intencionais ou acidentais e têm

diferentes implicações e procedimentos de correção em cada país. É uma questão relevante na Guiné-Bissau e no Brasil a declaração equivocada de imposto pode incluir erros ou omissões na declaração de rendimentos, despesas ou deduções.

A forma de fazer uma declaração de imposto equivocadamente reflete em danos seríssimos nos setores financeiros interferindo na administração pública de cada país. As finanças públicas são o que movimenta o órgão estatal, provocando rombos de gastos desconhecidos, causando catástrofe no aparelho do Estado. É de extrema importância, de forma cautelosa, tomar medidas necessárias para corrigir a situação antes que se agrave.

De todo modo, existe o prazo para retificar a declaração a qualquer momento, desde que o erro não tenha sido identificado pela Receita Federal no Brasil e Ministério de Finanças na Guiné-Bissau. Se esses órgãos começassem o procedimento fiscal, intimando o contribuinte, a ratificação não seria possível. Neste caso, terá que responder de acordo o que for citado na notificação.

A sonegação de impostos é um crime previsto no Código Penal Brasileiro, que ocorre quando uma pessoa física ou jurídica tenta, deliberadamente, omitir, ocultar ou alterar informações na declaração de imposto de renda com o objetivo de pagar menos imposto ou obter vantagens indevidas. As consequências legais para essa prática são severas.

No Brasil, a declaração equivocada de impostos é comum, podendo ocorrer tanto por erro humano quanto por tentativas deliberadas de sonegação fiscal. Pode envolver a subdeclaração de renda, a omissão de fontes de receita, a inclusão indevida de deduções ou o preenchimento incorreto de formulários. Erros na declaração de impostos podem resultar em prejuízos financeiros significativos para o governo e podem gerar multas e penalidades para os contribuintes.

Nesta perspectiva é princípio elementar de que quanto mais alta a carga tributária, maior a sonegação de sobrevivência, sendo correta afirmação contrária de que, quanto menor a carga, menor a sonegação, apenas praticada em casos de inequívoca patologia fiscal, isto é, de contribuinte que são sonegadores por vício, ambição, compulsão, sem qualquer justificativa. (Martins, 1995, p.21).

Se o contribuinte reconhece que cometeu sonegação e deseja regularizar a situação, o ideal é procurar imediatamente um advogado especializado em Direito Tributário para orientação. A regularização pode ser feita por meio de uma declaração retificadora, acompanhada do pagamento dos impostos devidos e das

multas aplicáveis, antes que a Receita Federal inicie um procedimento fiscal. Regularizar a situação antes de ser notificado pode reduzir as penalidades e evitar processos criminais.

Em princípio, identificar o erro é muito importante, de modo que, analisar com cuidado os documentos, ou seja, as declarações dos impostos, podendo identificar erros. Os contribuintes que perceberem um erro em sua declaração de imposto de renda podem corrigi-lo através da entrega de uma declaração retificadora. Esta retificação pode ser feita a qualquer momento dentro do prazo de cinco anos.

A Questão pouco lembrada da dupla tipicidade necessária para o aperfeiçoamento do crime de sonegação fiscal e o imenso equívoco criado por uma decisão do STF quanto à questão do encerramento do procedimento fiscal, vista por alguns como condição de procedibilidade, quando na verdade é questão de direito material, uma vez que o lançamento constitui a verdadeira prova de materialidade do crime, nos levarão a uma conclusão afastada de toda a discussão travada hoje em nossos tribunais (Costa, 2003, p.16)

As informações devem ser respaldada pela documentação correta, incluindo-as na declaração de imposto, recibos, extrato bancários, comprovante de pagamento, entre outros documentos importantes.

Referente a essa situação em que os contribuintes guineenses ou brasileiros entregam declaração de imposto equivocada, as abordagens, consequências e regulamentos fiscais podem variar amplamente entre os dois países.

Observa-se na comparação entre os sistemas tributários e as possíveis consequências de uma declaração de imposto equivocada na Guiné-Bissau e no Brasil.

O Brasil tem um sistema tributário complexo e altamente regulado, com impostos federais, estaduais e municipais. A Receita Federal é a autoridade responsável pela fiscalização e arrecadação dos impostos federais, incluindo o Imposto de Renda. O sistema é bem estruturado e digitalizado, com a maior parte das declarações sendo feitas eletronicamente.

No que tange à conduta comissiva, da mesma forma a prestação de informação falsa não prescinde do propósito doloso de impedir a incidência total ou parcial do tributo. Devemos ter sempre como parâmetro para a incriminação que a punição a título culposo não existe em nossa lei de sonegação fiscal, portanto, não se pode cogitar de incidência dessa norma incriminatória em hipóteses nas quais a omissão ou informação falsa provenha de mero equívoco do contribuinte. (Costa, 2003 p.81).

Dessa forma, a ratificação de uma declaração de imposto equivocada é uma possibilidade para o contribuinte que demonstra a intenção de corrigir qualquer erro cometido.

Na Guiné-Bissau, a declaração equivocada de impostos também é comum, devido à complexidade do sistema tributário, à falta de conhecimento dos contribuintes e à economia informal predominante. Os erros podem ocorrer na subdeclaração de renda, na omissão de receitas ou no preenchimento incorreto de formulários fiscais.

O sistema tributário na Guiné-Bissau é menos desenvolvido e menos estruturado em comparação ao Brasil. A administração tributária enfrenta desafios significativos em termos de recursos e capacidade técnica. A economia é amplamente informal, o que reduz a base de arrecadação e complica a fiscalização.

De modo que, ao entrar em contato com as autoridades tributárias competentes para obter as informações, ou seja, as orientações sobre como corrigir a declaração em específico. Foram passadas as seguintes instruções: preencher um formulário seguindo o procedimento cabível, submeter declaração corrigida com as informações corretas, enviar para autoridades competentes de acordo com as instruções orientadas e antes de finalizar verificar se os documentos estão corretos.

Ao agir de forma transparente, o contribuinte estará contribuindo para manter a sua situação fiscal em conformidade com a legislação vigente. Em caso de dúvidas, informa-se que deve procurar as autoridades para esclarecimentos sobre o processo de ratificação. No entanto, é aconselhável procurar orientação de um contador ou profissional especializado em questões fiscais a fim de dirimir as possibilidades de erro.

Partindo do pressuposto da dupla tipicidade, ainda existe grande dúvida por parte dos empresários e financiadores das empresas, o que agrava o problema quando essa questão é identificada. A ambiguidade em relação ao que constitui uma infração penal e uma infração administrativa pode causar insegurança jurídica.

Os empresários se preocupam com as consequências legais de atividades que podem ser interpretadas de maneiras diferentes pelas autoridades fiscais e judiciais. Por exemplo, a sonegação fiscal, que é considerada crime, também pode resultar em penalidades administrativas, como multas, dependendo do valor sonegado e das circunstâncias envolvidas. Isso cria um ambiente de incerteza, onde os empresários hesitam em tomar decisões que possam impactar suas operações.

A falta de clareza nas normas e na aplicação das leis pode dificultar a identificação de condutas infracionais, levando a um receio legítimo de sanções. Para mitigar essas incertezas, é essencial que as empresas busquem consultoria especializada em direito tributário e implementem sistemas de compliance robustos. Essas ações não apenas garantem o cumprimento das obrigações fiscais, mas também promovem um ambiente de negócios mais seguro e transparente.

De modo que, o recolhimento errado do documento de arrecadação por parte da Receita Federal no Brasil e do departamento de Direção Geral das Contribuições e Imposto na Guiné-Bissau, quando normalmente ocorre é por conta da desatenção dos profissionais no momento de recolher após a realização do pagamento dos tributos, acaba gerando ônus indesejáveis.

Apesar de ser uma tarefa recorrente, muitos cometem enganos. Além disso, existem aqueles que sonégam impostos através disso, mesmo descobrindo que foi declarada de forma equivocada aproveitam da situação para sonegar os impostos. Esse assunto é grave para os contribuintes, pois qualquer informação errada pode ser descoberta a partir do sistema de cruzamento de dados da Receita Federal no Brasil.

O governo brasileiro apresenta através da Receita Federal o mecanismo fiscalizatório, ou seja, uma plataforma que automatiza o processo de consulta e de validação cadastral para evitar riscos e fraudes. O sistema faz controle através do CPF/CNPJ. Tendo em vista, o governo usa esse mecanismo para evitar o equívoco cometido no momento que o contribuinte faz a sua declaração do imposto de renda ou declaração de imposto de qualquer natureza tributária.

Para evitar o cruzamento de dados, o sistema fiscalizatório deve funcionar de forma eficaz. Isso facilita mais o controle, ou seja, a fiscalização sobre a declaração dos impostos de renda feitas de forma equivocada podendo-lhe corrigir evitando danos junto ao órgão público.

Já na Guiné-Bissau, o Sistema Integrado de Gestão de Economia e Finanças (SIGEF) foi criado recentemente para gerenciar os dados cadastrados e monitorar os dados através do Número de Identificação Fiscal (NIF), que diferencia a pessoa física e jurídica nos iniciais. Observe-se que o novo sistema ainda não possui a eficiência consistente capaz de detectar o cruzamento de dados. Ainda persiste somente a forma de gerar o número transcrito a mão no cartão de identificação fiscal e isso comprova a ineficiência do sistema.

Justifica-se que existe uma sistematização do NIF, entretanto precisa de uma plataforma de monitoramento de cruzamento de dados de forma eficaz, capaz de certificar a veracidade dos documentos, como no Brasil, gerando códigos de barras, QR code, e autenticação digitais entre outras. Devido a isso, essa ineficiência gera a maior complexidade de controle sobre as declarações dos impostos de forma equivocada.

O Tribunal Fiscal é um órgão competente para julgar os descumprimentos dos tributos, sendo notificado através do gabinete do contencioso de Direção Geral das Contribuições e Imposto (DGCI) do Ministério das Finanças que identifica os números válidos e inválidos através do SIGEF é o órgão competente responsável pelos dados cadastrais das pessoas singulares com inicial com o número série (10 ou 11...PF) e coletivas inicial com o número série (55...PJ), no caso de inequívoco.

A omissão dos rendimentos dos dados cadastrais incorretos de Informação equivocada, ou seja, os valores e patrimônios declarados de forma equivocada ou por duplicidade. Diversas empresas idôneas que têm como objetivo estar em dia com suas obrigações podem passar por essa situação devido à burocracia confusa a que são impostas muitas vezes. As consequências perante erros desse tipo podem prejudicar significativamente um negócio. Por esta razão, é muito importante estar bem informado sobre os princípios básicos da tributação, bem como da sonegação para não cair em erros que resultam em prejuízos posteriores.

Para concluir, a sonegação de impostos não é recomendada sob nenhuma circunstância. As consequências legais e financeiras superam qualquer benefício que possa ser obtido a curto prazo. No Brasil, a declaração de imposto de renda é obrigatória para pessoas físicas e jurídicas que atingem certos critérios de renda. A Receita Federal oferece ferramentas online para a declaração e para a retificação de erros. Erros na declaração podem ser corrigidos através de uma Declaração Retificadora, mas se forem intencionais ou envolverem sonegação, as penalidades são severas. Enquanto, na Guiné-Bissau, o processo de declaração de impostos é menos formalizado e menos acessível. A maior parte da população e das empresas não está envolvida no sistema formal de tributação. O governo enfrenta dificuldades na coleta de impostos devido à economia informal e à falta de infraestrutura.

3.6 A má-fé objetiva do contribuinte

A má-fé objetiva no contexto tributário refere-se a comportamentos do

contribuinte que demonstram deslealdade, intenção de fraudar, ou uso indevido das normas fiscais com o objetivo de obter vantagens indevidas. Trata-se de um conceito em que a análise se concentra nas ações e na conduta dos contribuintes, independentemente de uma intenção subjetiva explícita.

O termo contribuinte é utilizado no âmbito do Direito Tributário para descrever aqueles que agem de forma deliberada, dolosa e fraudulenta, com o objetivo de evitar o pagamento dos tributos devidos. Assim, quando o contribuinte age com má-fé objetiva, ele declara estar ciente de suas obrigações tributárias, mas busca intencionalmente burlar o sistema fiscal.

Nesse contexto, a má-fé objetiva envolve a análise de comportamentos que evidenciam deslealdade ou a intenção de fraudar o sistema tributário, prejudicando a arrecadação fiscal. Essa prática não só compromete o cumprimento das obrigações tributárias, mas também afeta a justiça e a equidade do sistema fiscal como um todo.

O art. 57 da lei sob exame obriga o devedor a apresentar a certidão negativa de tributos logo após a juntada aos autos do plano aprovado pela assembleia geral dos credores ou decorrido o prazo de objeção dos credores ao plano apresentado. Sem a apresentação dessa certidão negativa não será possível ao juiz conceder a recuperação judicial, nos termos do art. 58. Essa exigência encerra visível contradição com o art. 52, II, que dispensa a certidão negativa ao despacho de deferimento para processar a recuperação judicial, exceto para contratar com o poder público ou receber benefícios fiscais ou creditícios. (Harada, 2006, p.84).

A má-fé objetiva não depende da intenção subjetiva do contribuinte, mas da avaliação de sua conduta como desleal, abusiva, ou fraudulenta em relação às obrigações fiscais. Essa má-fé pode ser feita por meio de diversas práticas fraudulentas, como a falsificação de documentos, a omissão de informações relevantes e a simulação de negócios, ou seja, a utilização de planejamento tributários abusivos. Também a não apresentação da certidão negativa de tributos acarreta a má-fé do contribuinte. É caracterizada por atos que desviam a aplicação correta da lei tributária para gerar benefícios ilícitos, como a redução indevida de tributos ou o uso de documentos falsos.

A propósito, na mencionada lei, a figura penal em questão é definida como prática de ato tendente a diminuir o pagamento de tributos devidos com a intenção expressa desse propósito. A lei institui, pois, o crime fiscal doloso. É necessário que o agente tenha agido com intenção dolosa, com má-fé, não basta provar que o cidadão infringiu a lei fiscal, para se lhe imputar a prática do crime de sonegação. É preciso que se verifique o elemento

subjetivo, a intenção, a má-fé que moveu o agente ao burlar o fisco TACRIM-SP-HC- JUTACRIM 71/113. (Ferracini, p.65, 1996)³³.

Quando a má-fé objetiva é identificada, o contribuinte pode sofrer sanções como multas agravadas e outras penalidades, visando coibir tais práticas. A boa-fé objetiva se diferencia da má-fé subjetiva, que por sua vez, se refere a uma situação em que o contribuinte age de forma negligente ou imprudente, sem intenção deliberada de enganar ou fraudar o fisco. Enquanto a má-fé subjetiva está relacionada a erros ou equívocos do contribuinte, a má-fé objetiva envolve uma conduta mais grave e intencionalmente pelo contribuinte.

As condutas humanas, inclusive, às do Fisco, devem ser guiadas pelo princípio da boa-fé, sendo vedado que um comportamento reiterado se modifique abruptamente de forma contraditória. A má-fé objetiva, por outro lado, implica em uma conduta consciente e deliberada de violação das normas tributárias.

Considera-se exemplos de má-fé objetiva de um contribuinte que deliberadamente omite receitas em suas declarações fiscais para pagar menos imposto. Mesmo que ele alegue desconhecimento ou erro, a simples prática de omissão sistemática de receitas pode configurar má-fé objetiva, levando à aplicação de penalidades. No direito tributário, a má-fé objetiva busca proteger o sistema fiscal, garantindo que todos os contribuintes ajam de forma honesta e leal, contribuindo para a manutenção de uma arrecadação justa e equilibrada.

A pirâmide, a exemplo da cadeia, constitui ilícito penal ao possibilitar ganho em detrimento de uma número indeterminado de pessoas; porém, é necessário que a conduta seja dolosa com escopo de ganho ilícito mediante emprego de fraude ou ardil, TACRIM-SP – RO RJD 10/198. (Ferracini, 1996, p. 23).

No âmbito tributário, a má-fé objetiva do contribuinte pode acarretar diversas consequências legais, com aplicação de multas, o ajuizamento de ações penais por crime contra a ordem tributária e a responsabilidade civil pelos danos causados ao erário público. É importante ressaltar a característica da má-fé objetiva do contribuinte, porém, deve ser analisado caso a caso, considerando as circunstâncias em cada situação. Deste modo, a importância dos órgãos fiscalizadores demonstrar a transparência e objetivamente a existência da má-fé objetiva por parte do contribuinte, comprovando a sua intenção deliberada de fraudar o fisco.

No Brasil, a má-fé objetiva é um conceito presente tanto na esfera tributária quanto na civil. No âmbito tributário, a má-fé do contribuinte pode se manifestar em condutas como a omissão de receitas, falsificação de documentos fiscais, e a criação de esquemas para reduzir indevidamente o valor dos tributos a pagar. Quando comprovada, a má-fé pode resultar em sanções como multas agravadas, que podem chegar a 150% do valor do tributo devido. A jurisprudência brasileira, amparada pela legislação, tende a adotar uma postura rigorosa contra práticas fraudulentas, com o intuito de proteger a arrecadação e garantir a concorrência leal no mercado.

Define que a boa-fé “é um conceito ético, moldado nas ideias de proceder com correção, com dignidade, pautando sua atitude pelos princípios da honestidade, da boa intenção e no propósito de não prejudicar”. O autor ainda ressalta que, epistemologicamente, a honestidade, a lealdade, a confiança e a sinceridade devem ser usados pelas partes dessa relação. No que tange à conduta humana inclusive do contribuinte, devem ser observadas por esse princípio, sendo vedado comportamentos frequentemente acidentais e inesperadamente de maneira contraditória. Sendo assim, se o contribuinte não declarar devidamente o aumento do seu patrimônio com o objetivo de pagar menos imposto, isso acarreta a má-fé objetiva (Rodrigues, 2004, p.61).

Na Guiné-Bissau, a administração tributária enfrenta desafios significativos em termos de recursos e estrutura para combater a má-fé dos contribuintes de forma eficiente. O sistema tributário guineense, embora baseado em princípios semelhantes aos de outros países de tradição civilista, como o Brasil, ainda está em fase de desenvolvimento. Isso significa que a capacidade de detectar e punir a má-fé é mais limitada, e a legislação pode não ser tão detalhada e rigorosa. No entanto, esforços estão sendo feitos para modernizar o sistema fiscal e aumentar a eficácia no combate à evasão e fraude tributária, buscando uma maior transparência e equidade.

A boa-fé objetiva, prevista como cláusula geral no Código Civil de 2002, deriva dos princípios de lealdade, confiança e ética, garantindo às partes de uma relação jurídica um comportamento coerente com as legítimas expectativas geradas. Decorre desta conduta reiterada e coesa, a segurança jurídica. Cria-se um elo de confiança que permite a continuidade da relação jurídica enquanto houver benefícios econômicos para ambos.

Para o direito tributário, a boa-fé do contribuinte e também da Fazenda Pública quando estabelecem uma relação jurídica é tão importante quanto nos vínculos negociais estritos ao direito privado, estando previsto dentro do Código Tributário Nacional, em especial, (Art. 100 CNT).

O Contribuinte cometendo a má-fé objetiva em específico de maneira dolosa é comum, a medida que é consignado na exigência de uma intenção particular constituindo um elemento subjetivo do injusto tributário, que configura os elementos do tipo. Quando o contribuinte tem o objetivo ou a intenção de fazer algo a respeito

ou de omitir-se para si, o tributo é devido com o propósito de benefícios próprios. De certo modo, podemos levar em consideração o princípio da boa-fé objetiva, é extremamente importante para regulação dos comportamentos entre o contribuinte com o fisco ou seja, com a Fazenda Pública. São instituições que devem nortear as atitudes tanto de um quanto de outro, nas interpretações das normas jurídicas e na instituição de políticas públicas e privadas. O comportamento deveria ocorrer com base na lealdade, transparência e colaboração entre as partes sujeitas à obrigação.

A má-fé objetiva do contribuinte é um conceito fundamental no direito tributário, utilizado para caracterizar condutas desleais e fraudulentas que prejudicam a arrecadação fiscal e distorcem o princípio da justiça tributária. Ao focar na conduta do contribuinte, independentemente de sua intenção subjetiva, a má-fé objetiva permite uma aplicação mais rigorosa das normas tributárias, assegurando que aqueles que agem de maneira contrária à lei sejam devidamente sancionados.

A comparação entre Brasil e Guiné-Bissau evidencia diferenças marcantes no tratamento da má-fé objetiva, refletindo os distintos níveis de desenvolvimento institucional e jurídico dos dois países. No Brasil, com um sistema mais robusto e uma jurisprudência consolidada, a detecção e punição da má-fé objetiva é mais eficiente. Já na Guiné-Bissau, o sistema tributário ainda está em fase de evolução, enfrentando desafios estruturais para o combate efetivo à má-fé dos contribuintes.

Conclui-se que, enquanto o Brasil já possui mecanismos avançados para lidar com a má-fé objetiva, a Guiné-Bissau está no caminho para fortalecer seu sistema tributário com a necessidade de melhorias na fiscalização e na aplicação de sanções. A adoção de práticas mais transparentes e a modernização dos sistemas fiscais são essenciais para garantir que ambos os países possam combater a má-fé objetiva de maneira eficaz, promovendo a justiça e a equidade tributária.

3.7 A fiscalização omissiva

O conceito de fiscalização omissiva refere-se à inércia ou falta de atuação por parte do órgão ou agente fiscalizador em situações em que deveria agir para cumprir sua função de supervisão, controle ou regulação. No contexto jurídico, essa omissão pode gerar responsabilidade para o ente público, principalmente quando a inação contribui para a ocorrência de danos ou prejuízos que poderiam ter sido evitados com uma atuação adequada. A fiscalização omissiva é uma expressão

utilizada para descrever a situação em que as autoridades fiscais deixam de cumprir adequadamente o seu papel de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes. Esse termo, refere-se a falta de ação por parte das autoridades responsáveis pela fiscalização, deixando de tomar as medidas necessárias para identificar e combater as eventuais irregularidades fiscais.

Em primeiro lugar, podemos ter visto a fiscalização como um mecanismo de vigilância no nosso ordenamento jurídico, sendo utilizado pelas entidades Públicas para evitar a conduta omissiva no âmbito tributário entre outras. O Estado diante do conceito sociopolítico e econômico a garantia dos interesses e do bem da sociedade mediante a fiscalização no âmbito tributário, mostra que o tributo é o dever obrigatório de todos contribuintes e o papel do Estado garantir, assegurar, compensar as despesas públicas e atender as demandas da sociedade coletiva.

A fiscalização omissiva ocorre quando há um dever legal ou normativo de fiscalização, e o órgão responsável não cumpre esse dever de maneira diligente. A omissão deve estar ligada a um resultado prejudicial, como a perpetuação de uma irregularidade, a ocorrência de danos a terceiros, ou a violação de direitos que poderiam ter sido prevenidos. Em casos de fiscalização omissiva, pode haver responsabilidade civil do Estado ou da entidade responsável pela fiscalização, se comprovado que a omissão contribuiu diretamente para o dano sofrido.

O Direito Penal contém normas proibitivas e normas imperativas (mandamentais). A infração das normas imperativas constitui a essência do crime omissivo. A conduta que infringe uma norma mandamental consiste em não fazer a ação ordenada pela referida norma. Logo, a omissão em si mesma não existe, juridicamente, pois somente a omissão de uma ação determinada pela norma configura a essência da omissão.³⁶

A fiscalização omissiva pode ocorrer por diferentes motivos, tais como falta de recursos humanos e materiais, deficiências na estrutura organizacional, corrupção, influências políticas, entre outros. Quando as autoridades fiscais não cumprem efetivamente com o seu papel de fiscalização, pode levar a uma série de consequências, como a diminuição da arrecadação de tributos, favorecimentos de práticas ilegais por parte dos contribuintes e a falta de igualdade no cumprimento das obrigações fiscais.

No Brasil, a fiscalização omissiva é um tema relevante, especialmente no âmbito da responsabilidade civil do Estado. A Constituição Federal de 1988 prevê que o Estado pode ser responsabilizado por omissão na prestação de serviços públicos, incluindo a fiscalização. A jurisprudência brasileira tem consolidado a

responsabilidade objetiva do Estado em casos de omissão, ou seja, quando há um dever de agir e essa inação resulta em danos aos indivíduos ou à coletividade. Os órgãos de fiscalização no Brasil, como agências reguladoras, órgãos ambientais, de saúde e de segurança, possuem estruturas e poderes amplos para exercer suas funções. Contudo, a falha em agir, quando identificada, pode levar à responsabilização do Estado, especialmente em situações que envolvem grandes prejuízos sociais, econômicos ou ambientais.

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo; II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos; III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal; IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento; V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública. Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa. (Lei nº 8.137/90).

A falta de uma uma fiscalização adequada e efetiva pode resultar na impunidade de contribuintes que agem de má-fé e cometem fraudes fiscais prejudicando a sociedade. E também a falta de fiscalização adequada pode acarretar em um ambiente de desconfiança desigual entre contribuintes que agem corretamente acabam sendo penalizados pela inação das autoridades em relação com os infratores. A materialidade e autoria do crime de sonegação fiscal configuram-se na forma tipificada no art. 1º e 2º,I, da Lei 8.137/90, ficaram comprovado pela omissão da obrigação tributária pelo sujeito passivo em declarar o imposto de renda, com prejuízo ao fisco.

Na Guiné-Bissau, a situação é mais complexa. A fiscalização, tanto em termos ambientais, econômicos, como em outras áreas, é limitada devido à falta de recursos e à fragilidade das instituições responsáveis. A legislação existe, mas a aplicação é frequentemente prejudicada pela falta de pessoal qualificado, tecnologia e apoio logístico. A responsabilização por fiscalização omissiva é menos desenvolvida na Guiné-Bissau, tanto do ponto de vista legal quanto prático. A capacidade de monitoramento e punição é reduzida, o que pode resultar em uma fiscalização ineficiente e em casos de omissão que não são devidamente abordados ou

compensados.

O sujeito passivo fica exposto ao risco de cometer a ilicitude tributária em face da omissão do sujeito ativo, bem como o Estado, conseqüentemente, cujas ações de fiscalização e prevenir os danos ou omissão acaba sendo prejudicado. Deixar a Receita Federal de denunciar constitui omissão em comunicar a Fazenda Pública a existência de ilicitude cuja notificação é compulsória, ou seja, infringir o dever legal que lhe cabe. (Moraes, 2023).

Nessa perspectiva, a omissão do comportamento omissivo do contribuinte, mostra-se a importância de uma fiscalização rígida do fisco como instrumento, enquanto o bem jurídico coletivo. E à medida que a fiscalização abrange a omissão que acaba afetando não somente o cofre público, mas também, abrange o coletivo por meio da desigualdade social, ou seja, o Estado acaba não conseguindo atender as demandas das políticas públicas. Tendo em vista a problematização sobre o assunto, devemos considerar que os crimes contra a ordem tributária, ou, em outras palavras, os crimes financeiros, envolvem uma série de aspectos que precisam ser analisados, especialmente no que diz respeito à sua materialidade. É fundamental identificar quais condutas são consideradas ilícitas e como essas práticas impactam o sistema fiscal e a arrecadação pública.

Segundo Harada (2018, p.746), infração fiscal é sinônimo de ilícito tributário que significa ato contrário à lei relacionado com a obrigação tributária principal ou acessória. É espécie do gênero infração, que outra coisa não é senão a violação de uma norma jurídica, o descumprimento de um preceito legal.

O inciso II do art. 2º trata do chamado crime omissivo impróprio, lesão a dever gerada pela lei. Parece evidente que o resultado será o dano, em virtude da falta de aperto aos cofres do tesouro. Não basta omitir o recolhimento, é preciso que tenha havido desconto ou cobrança. Isto é, houve disponibilidade dos valores pelo empresário e, no tempo devido, omitiu o recolhimento. (Revista da Ajufe, 1999, p.69).

Portanto, é importante que as autoridades fiscais exerçam seu papel fiscalizador de forma diligente e efetivamente, procurando identificar e punir os contribuintes que agem de maneira fraudulenta, bem como oferecer suporte e orientação aos contribuintes que buscam cumprir de maneira correta suas obrigações tributárias. O fisco como detentor de gestão de controle tem a obrigação de evitar os atos omissivos cometidos pelos contribuintes, aplicando a lei tributária.

Por exemplo, a fiscalização omissiva seria a falha de uma agência

reguladora em inspecionar e tomar medidas contra uma empresa que desrespeita normas ambientais. Se essa omissão resultar em um desastre ecológico, a agência pode ser responsabilizada por não cumprir seu dever de fiscalização.

Considera-se crime omissivo, referindo-se a uma forma de crime em que a pessoa comete uma infração ao não tomar uma ação necessária para evitar um resultado prejudicial, mesmo que tenha o dever legal ou moral de fazê-lo. Entretanto, esse fato consiste na omissão de determinadas ações que o sujeito tinha obrigação de realizar e fazer a fiscalização.

Conforme Fábio Bandeira de Mello (2010.p.03), a sonegação de imposto tem como característica a omissão de rendimentos, no ato do preenchimento de sua declaração anual do IRPF. Diferentemente do IRPJ, a sonegação se processa mensalmente, seja ocultando recibos ou lançando um valor menor em comparação aos serviços prestados. A principal finalidade da sonegação é impedir a tributação e o pagamento do imposto. O sistema de fiscalização da Secretaria da Receita Federal está relacionado com informações cruzadas, pelo qual verifica-se quem paga e o valor contra quem recebe. (Mello, 2010, p. 3).

Existe uma série de situações que, quando se trata do ilícito tributário penal, consideramos que o comportamento omissivo apresentaria contraria aos princípios e deveres das normas jurídicas previstas no ordenamento jurídico tributária e penal. Nesse caso, a fiscalização omissiva refere-se aos atos praticados pelo contribuinte, cujo a obrigação de fiscalizar os impostos recolhidos no cofre público é do Fisco.

A fiscalização omissiva é uma grave falha no cumprimento do dever de supervisão por parte de autoridades ou órgãos competentes. Quando essa omissão resulta em prejuízo, a responsabilização do Estado ou do ente fiscalizador pode ser acionada, visando à reparação dos danos causados pela falta de atuação diligente. A fiscalização omissiva no Brasil e na Guiné-Bissau reflete as condições socioeconômicas e institucionais de cada país. O Brasil, apesar de seus desafios, possui uma estrutura legal e institucional capaz de lidar com a omissão na fiscalização de maneira mais eficaz, enquanto a Guiné-Bissau ainda precisa fortalecer suas capacidades para evitar e remediar a omissão na fiscalização. Diante das condutas ilícitas, o Estado acaba enfrentando uma série de problemas relacionados às políticas públicas por falta de arrecadação suficiente dos impostos devidos, acabando, não poder suprir com as suas despesas.

4. CAPÍTULO III: CRIME DE EVASÃO FISCAL

Neste capítulo, abordaremos o crime de evasão fiscal. Para Rossi (1967, p. 21), “é direito do Estado estabelecer os tributos a serem arrecadados, dentro dos princípios legais”. Para o autor, “a evasão ao pagamento de tributo era definida pelos antigos tratadistas de ciência de finanças, assim como a posição do contribuinte que, para subtrair-se ao imposto, deixava de se colocar na obrigação de prestá-lo (Veiga, 1927, p. 180).

O crime de evasão fiscal consiste na prática de atos fraudulentos com o objetivo de evitar ou reduzir o pagamento de impostos devidos ao Estado. Na Guiné-Bissau, assim como em outros países, a evasão fiscal é considerada uma infração grave, pois compromete as receitas públicas e, conseqüentemente, os serviços públicos e o desenvolvimento econômico.

Na Guiné-Bissau, a evasão fiscal é um obstáculo que ainda persiste, de modo pelo qual as instituições fiscais se sentem fragilizadas e a corrupção ainda prevalece. A administração tributária do país enfrenta uma série de dificuldades e aplica a sua penalidade de maneira adequada aos infratores fiscais devido à falta dos recursos e infraestruturas. De certo modo, as práticas fraudulentas torna-se comum como por exemplo, subdeclarar os rendimentos, não emissão de faturas e corrupção fiscais dentro dos órgãos.

A legislação tributária na Guiné-Bissau, de facto, é considerada menos desenvolvida e a sua aplicação é menos eficaz em comparação com países mais resultados. As sanções para a evasão fiscal podem incluir multas e, em alguns casos, detenção. No entanto, a aplicação desses prejuízos é inconsistente, muitas vezes impactada por fatores como corrupção e falta de capacidade administrativa para executar as leis tributárias.

Um relatório do Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA) destaca que a fragilidade das instituições e a corrupção no país dificultam a implementação eficaz das políticas tributárias, resultando numa arrecadação fiscal insuficiente. A Deutsche Welle (DW) também aponta que a falta de infraestrutura e recursos humanos prejudica a administração tributária contribui para essa situação, prejudicando a arrecadação e a justiça fiscal.

Segundo Rossi (1967, p. 22), uma primeira observação ocorre a quem estuda as infrações às leis fiscais: nem toda falta de pagamento de imposto resulta de ato

doloso, de fraude ou sonegação. O autor ainda ressalta que existe o que, aqui e no estrangeiro, se conceitua como evasão tributária. Observe-se que o contribuinte não pode reagir cometendo fraude fiscal.

A evasão fiscal refere-se à prática de sonegação de imposto ou ao ato de não cumprir com as obrigações fiscais devidas a um governo ou autoridade tributária. Essa prática pode ocorrer em diferentes formas e em diversos contextos, incluindo por parte de empresas e indivíduos. De certa forma, é uma prática ilegal ou seja, fraudulenta praticada por indivíduos ou empresas a fim de evitar o pagamento dos impostos devidos ao governo. Ocorre quando indivíduos ou empresas deliberadamente omitem ou manipulam informações financeiras para reduzir os seus cargos tributários em benefício próprio. Essa prática resulta em penalidades por parte de autoridades fiscais.

No Brasil, a evasão fiscal é abordada de maneira mais rigorosa e estruturada pela Lei nº 8.137/1990, que define os crimes contra a ordem tributária, incluindo a evasão fiscal. As práticas comuns de evasão fiscal incluem a falsificação de documentos fiscais, omissão de informações e manipulação de registros contábeis. A legislação brasileira prevê penas severas para esses crimes, incluindo reclusão de dois a cinco anos e multa (BRASIL, 1990)

Entretanto, vale ressaltar a importância desse aspecto dentro da legislação brasileira que é a possibilidade de extinção da punibilidade caso o infrator pague o imposto devido antes de receber a notificação. Este tipo de incentivo ajuda na regularização fiscal e recuperação de receitas para o fisco. No Brasil, por exemplo, a Receita Federal utiliza ferramentas muito mais avançadas de tecnologias e uma base de dados integrados para identificação e poder punir evasores fiscais, o que contribui para uma fiscalização mais eficaz. Na Guiné, uma realidade que ainda está em construção junto ao Ministério de Finanças, porque o número de Identificação fiscal ainda é gerado e transcrito de forma documental. Também ainda não possui uma forma de identificação como CPF no Brasil, para localizar as dívidas do indivíduo e também serve para pessoas jurídicas.

Assim, é importante discorrer sobre a evasão como uma questão prejudicial para sociedade, pois afeta o cofre público com os impostos, o financiamento de serviços públicos e programas governamentais essenciais. Cada indivíduo ou empresa é responsável em cumprir com as suas obrigações fiscais de acordo com as leis tributárias do país.

No Brasil, existe uma legislação específica e detalhada (Lei nº 8.137/90), para

crimes fiscais, com penas claramente definidas e mecanismos para extinção da punibilidade através do pagamento do débito. Na Guiné, a legislação é menos específica e a aplicação das leis é inconsistente devido a limitações estruturais e alta corrupção. O tribunal fiscal guineense é o órgão competente para julgar esses ilícitos fiscais, sendo o responsável para apurar se o gabinete do contencioso vinculado às Direcções Gerais da Contribuição e Impostos do Ministério das Finanças, no qual emprega mecanismos de fiscalização como autoritários e investigações para combater essa prática ilícita e garantir a conformidade com as leis tributárias.

Rossi (1967, p. 21) traz exemplos de duas espécies de evasão fiscal, tanto legal quanto pela repercussão do imposto.

Tem o indivíduo o direito de reagir contra as leis tributárias ilegais, podendo recorrer ao Poder Judiciário, onde serão examinadas as suas razões. Não pode o contribuinte reagir de forma negativa ou fraudulenta. A evasão fiscal é uma das formas pelas quais o contribuinte manifesta a sua repulsa à lei fiscal ou aos processos de arrecadação. Há duas espécies de evasão: a) *Legal*, quando o contribuinte é excepcionado; b) *pela repercussão do imposto*, quando transfere a carga fiscal.^b

Por outro lado, podemos considerar que a evasão pode ser simples e qualificada. Seja simples que ocorre quando não é feito o pagamento do tributo que foi declarado como devido pelo próprio contribuinte. Nesse caso, não precisa de apuração pelo auditor fiscal e o próprio sujeito passivo informa ao fisco o “quantum debeat”. Seja qualificada que, comumente, é dolosa ou fraudulenta e envolve meios ilícitos para evitar, eliminar ou reduzir o pagamento de tributos.

Segundo Amado (2011, p.2), “a ideia de infração ou ilícito tributário relaciona-se como o não cumprimento de determinadas prestações. Por infração tributária ou ilícito tributário, entende-se todo e qualquer comportamento de deveres jurídicos previstos em normas que cuidam da tributação”.

Enquanto ilícito tributário, o crime de evasão fiscal configura-se na responsabilidade penal tributária com base na Lei nº 8.137/90. Esse ato ilícito consistente em fraude. Entretanto, é importante ressaltar que a evasão fiscal é uma prática dolosa sujeita a penalidades. Entretanto, cada indivíduo ou empresa é extremamente responsável pelo cumprimento das suas obrigações tributárias. Caso haja dúvidas, ou dificuldades com relação a questões fiscais, é recomendável procurar a orientação de um especialista no assunto.

O Brasil e a Guiné possuem capacidade fiscalizatória totalmente diferente: o Brasil possui recursos mais avançados e tecnologias para detectar e punir evasores fiscais, além de uma maior capacidade administrativa, enquanto a Guiné enfrenta grandes desafios na fiscalização devido à falta de recursos, infraestrutura inadequada e corrupção generalizada. Então, o Brasil aplica mais penalidades como penas de reclusão e multas que são rigorosas, com possibilidade de extinção da punibilidade mediante pagamento do tributo. Na Guiné-Bissau, as penalidades incluem multas e detenção, mas a sua aplicação é irregular e muitas vezes ineficaz devido à corrupção.

O que ocorre na evasão fiscal quando combinam infrações penais tributárias para materialização desse crime, é a falsificação ou a fraude. No entanto, a identificação dos autores que cometem o ilícito tributário, no mínimo devem ser responsabilizados, aplicando penas de acordo com a legislação de cada país. Porém, a evasão constitui a prática concomitantemente ou posterior a incidência tributária.

Segundo Rossi (1967, p. 21), há também evasão fiscal por omissão da lei, que acontece quando o contribuinte dela tira vantagens, sem transgredir ou violar qualquer lei. Pode, também, haver a evitação do imposto, segundo a qual o contribuinte tem o direito de evitar o pagamento de tributos, desde que a lei o permita. São atos realizados dentro da lei. A ilicitude em todas as vertentes configura crime. Nesse caso, tanto pessoas físicas quanto jurídicas podem cometer a evasão fiscal.

O aumento da evasão fiscal por força de dificuldades financeiras, a escolha entre a manutenção da empresa e dos assalariados e o pagamento de tributos vêm sendo discutidos diariamente nos tribunais brasileiros, como se pode constatar no fortalecimento da corrente jurisprudencial que vê nesse caso uma hipótese de exculpação por inexigibilidade de conduta diversa (Costa 2003, p.15).

É importante ressaltar que a evasão fiscal e outras práticas ilegais relacionadas aos impostos são fortemente reprimidas pelas autoridades fiscais, e os governos têm o mecanismo para identificar e punir aquelas que tentam burlar as obrigações tributárias. Por isso, é fundamental cumprir corretamente as leis fiscais e buscar orientação adequada para estar em conformidade com as regulamentações tributárias do seu país. Podemos concluir que a evasão possui o objetivo de escapar do ordenamento jurídico tributário. É importante ressaltar que o comete prática ilegal o contribuinte que tenta desviar da norma jurídica imposta

utilizando meios ilícitos para impedir a caracterização do fato gerador do tributo devidos e o base de cálculo.

4.1 Ocultação de imposto

A ocultação de imposto, também conhecida como evasão fiscal, é um problema enfrentado por muitos países, incluindo o Brasil e a Guiné-Bissau. Nesta seção, abordaremos brevemente cada caso. A ocultação refere-se à prática ilegal de esconder ou omitir informações relevantes nas declarações fiscais ou contábeis com o objetivo de reduzir ou evitar o pagamento de impostos devidos ao governo.

Essa omissão é considerada infração grave de forma dolosa e é praticada em muitos países. A ocultação de imposto envolve esconder ou deixar de declarar de forma intencional a receita ou ativos sujeitos a impostos a fim de evitar o pagamento de tributos devidos às autoridades fiscais.

Num conceito um pouco mais próximo da realidade histórica do surgimento dos crimes de cunho fiscal, “Rui Stoco” entende que “são os interesses estatais ligados a arrecadação dos tributos devidos à fazenda pública, visando a boa execução da política tributária do Estado”, embora aproximam-se daqueles que divisam a sonegação fiscal como o delito pluriofensivo, pois, para esse autor, com a incriminação da evasão fiscal, “protegem-se, principalmente, a fé pública e a administração da punibilidade de condutas que não lesam a arrecadação de tributos, como por exemplo, meras falsidades inócuas. (Costa, 2003, p.36).

No Brasil, a evasão fiscal é um problema significativo que impacta negativamente a arrecadação de receitas públicas e a capacidade do governo de financiar serviços públicos e infraestrutura. Algumas práticas são muito comuns no país, como o subfaturamento das empresas, as emissões de notas falsas, a caixa dois ou lavagem de dinheiro. Para combater a evasão fiscal, o Brasil tem implementado diversas medidas, como a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) e o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que aumentam o controle e a transparência das transações comerciais. Além disso, a Receita Federal do Brasil (RFB) tem intensificado as auditorias e o cruzamento de informações fiscais para detectar irregularidades.

As transferências de recursos para países com baixa taxa de impostos ou sigilo bancário podem ser utilizadas para ocultar rendimentos e evitar a tributação. Dessa

forma, as pessoas criam uma empresa laranja de fachada para poder usar como forma de movimentar dinheiro ilegalmente e obscurecer a origem dos fundos.

Na Guiné-Bissau, a evasão fiscal também é um problema crítico, agravado por fatores como a instabilidade política, a falta de infraestrutura adequada e a capacidade limitada das autoridades fiscais. As práticas como subdeclaração de receitas das empresas e de microempreendedores, a subordinação dos funcionários públicos e as economias informal e as fraudes na importação nas alfândegas.

Esses são os grandes desafios que o país vem enfrentando ao longo de décadas: a falta de implementação de políticas eficazes de combate à evasão fiscal e a ausência de capacitação no setor da fiscalidade e na infraestrutura tecnológica. O governo precisa apostar na essência da fiscalidade para melhor aumentar a eficácia na arrecadação dos impostos. De modo que a evasão sempre foi considerada crime, pois sempre acontece de forma oculta que acaba prejudicando o Estado.

Tais expressões indicam a existência de elemento subjetivo do tipo. Quer dizer, a declaração falsa, a inserção de elementos inexatos, a alteração de faturas ou a emissão de documentos gratuitos não caracterizam crime se no dolo do tipo não estiver contida a específica intenção de eximir-se ou exonerar-se do pagamento do tributo, de fraudar a Fazenda Pública ou de obter dedução de tributos (Revista da Ajufe 1999, p.68).

Enquanto o Brasil tem um sistema mais desenvolvido e mecanismos tecnológicos avançados para monitorar e combater a evasão fiscal, a Guiné-Bissau enfrenta desafios mais fundamentais relacionados à governança e às infraestrutura. Ambos os países precisam de reformas contínuas e de esforços concertados de forma a melhorar a transparência e a eficiência na arrecadação de impostos, mas as estratégias e prioridades variam conforme o contexto econômico e social de cada nação. Esses esforços são cruciais para garantir a sustentabilidade fiscal e permitir que os governos invistam em desenvolvimento econômico e social.

As autoridades fiscais geralmente têm a obrigação de possuir mecanismos de fiscalização e controle para identificar a ocultação de imposto, como autorizações fiscais, cruzamentos de dados e intercâmbios de informações internacionais. A ocultação de impostos prejudica a sociedade de modo geral, pois reduz a capacidade do governo de arrecadar recursos necessários para financiar serviços públicos e investimentos em áreas como saúde, educação e infraestrutura.

4.2 Ocultação da nota fiscal

A ocultação da nota fiscal é uma prática ilegal em que uma empresa ou indivíduo omite ou esconde a emissão de uma nota fiscal em uma transação comercial ou prestação de serviço. Nesse caso, visa evitar o pagamento de impostos sobre transações comerciais, e é um problema comum tanto no Brasil quanto na Guiné-Bissau.

A nota fiscal é um documento que comprova que a realização de uma operação comercial ou prestação de serviço e é essencial para o registro e a arrecadação dos impostos. Ela serve como uma forma de rastrear as transações econômicas e garantir a devida tributação de acordo com a legislação fiscal vigente. Na maioria das vezes, optamos por atitudes omissivas que nos colocam numa situação muito complexa. A ocultação da nota fiscal é considerada uma infração grave e é um crime punível pela legislação tributária de cada país.

No Brasil, a ocultação da nota fiscal é uma forma de evasão fiscal bastante praticada, principalmente no comércio e em pequenas e médias empresas. As empresas realizam vendas sem emitir a nota fiscal para evitar o pagamento de imposto sobre circulação de mercadoria e serviços (ICMS) e o imposto sobre serviços (ISS), em maioria dos casos, emitir notas fiscais falsas para justificar as despesas inexistentes.

Ocultar informações gera consequências como perda de arrecadação da receita pelo fisco que pode gerar menos despesas no setor de serviços públicos como a saúde, educação e a infraestrutura e também a concorrência desleal entre as empresas para ofertar preços baixos, prejudicando o outro.

Na Guiné-Bissau, a ocultação de notas fiscais gera grandes impactos também significativos, mas o contexto é diferente devido à infraestrutura limitada e à economia informal predominante. Grande parte das transações ocorre fora do sistema formal, sem emissão de notas fiscais. Também a corrupção pode facilitar a ocultação de notas fiscais, com funcionários aceitando subornos para não relatar transações. Outra questão é que as autoridades fiscais muitas vezes carecem de recursos e capacitação para monitorar e fiscalizar adequadamente as transações comerciais, pois as notas emitidas manuscritas podem incentivar a adulteração do valor devido ou receber o valor adicional.

No Brasil e na Guiné-Bissau, a ocultação da nota fiscal representa um desafio significativo para a arrecadação de impostos e o desenvolvimento econômico. Enquanto o Brasil tem avançado na implementação de soluções tecnológicas e mecanismos de fiscalização, a Guiné-Bissau enfrenta desafios mais estruturais e necessita de reformas abrangentes e apoio internacional para fortalecer seu sistema fiscal. Em ambos os casos, a transparência e a integridade são fundamentais para construir um sistema fiscal justo e eficiente.

Observe-se que a não emissão da nota fiscal de maneira ilícita ou de forma omissiva, a supressão no fornecimento de documentos que comprovam a movimentação da empresa como, por exemplo, os extratos bancários. Se esses foram adulterados com vista fiscal ocultando a realidade do documento configura o crime fiscal financeiro ou evasão fiscal. (BRASIL, 1990).

Concluimos que, o contribuinte está sujeito às penalidades que podem prejudicar a empresa ao deixar de emitir notas fiscais é a perda de garantias do produto. Aliás, as informações contidas no documento servem para cortar as garantias legais do produto. O Brasil teve grandes avanços nesse sentido, o que ainda é um problema significativo na Guiné-Bissau.

4.3 Ilícitude de taxa e imposto

A ilicitude de taxa e imposto se refere a situações em que a cobrança ou imposição de determinada taxa ou imposto que se considera ilegal, pois está em desacordo com as leis e normas fiscais estabelecidas pelo governo. As taxas e impostos são tributos exigidos pelos governos para arrecadar recursos utilizados para financiar atividades e serviços públicos, tais como infraestrutura, na educação, na saúde e na segurança. No entanto, é fundamental que a cobrança desses tributos seja feita de acordo com a legislação em vigor e dentro dos limites estabelecidos pelas leis fiscais.

Então, se em causa estiver o “crime de sonegação fiscal” e a renda for proveniente do exercício de atividades lícitas, a questão tributária nada tem a ver com a questão penal. A renda proveniente do exercício da atividade lícita deve ser submetida à tributação por se tratar de acréscimo que efetivamente foi incorporado ao patrimônio de seu titular, sem embargo do fato de que, em face da sonegação, tenha cometido um crime contra a ordem tributária. Aliás, neste caso sequer se trata, a rigor, de tributação de ilícito. (Martins, p.968, 2005).

Em termos comparativos sobre a ilicitude de taxas e impostos entre Guiné-Bissau e Brasil envolve analisar os sistemas tributários, os princípios legais e as práticas de cobrança de cada país. Aqui está um resumo das principais diferenças e semelhanças. No Brasil, possui um dos sistemas tributários mais complexos do mundo, cujo, as competências tributárias é de cada um dos entes federados, com impostos federais, estaduais e municipais, sendo que as taxas possuem uma diversidade na cobrança por serviços específicos como a da iluminação pública e taxa de lixo, por exemplo. Já na Guiné, o sistema tributário é menos complexo em comparação ao Brasil. Existem as taxas específicas, embora em menor quantidade e complexidade. Porém o grande problema enfrentado pelo Estado é a questão do crime financeiro, sendo um dos principais fatores que causam o déficit da desigualdade social numa sociedade.

Há uma vasta jurisprudência sobre a ilicitude de taxas e impostos, com diversos casos sendo levados ao Supremo Tribunal Federal. Os casos em que a taxa não corresponde a um serviço específico ou em que os impostos não têm a base legal adequada podem ser contestados para evitar ilícito fiscal. Na Guiné, a ilicitude de taxas e impostos pode ser mais difícil de contestar devido à falta de infraestrutura legal robusta. Problemas, como falta de clareza na cobrança e uso inadequado dos recursos arrecadados, podem ocorrer no país. O Tribunal Fiscal atua após a notificação do gabinete do contencioso vinculados à Direção Geral de Contribuições e Impostos que atua, mesmo com falta de infraestrutura, para notificar os contribuintes. Na maioria dos casos, são enviados fiscais para fazer as cobranças porta a porta nas micro e macro empresas.

Na Guiné-Bissau, esse problema é agravado por fatores como a instabilidade política, a economia informal predominante e a capacidade limitada das autoridades fiscais. A ilicitude tributária se enquadra no ato do contribuinte de infringir a legislação gerando grandes impactos perante o fisco, atitude pelo qual aumenta o fracasso sobre as demandas públicas no aparelho de Estado. Nessa situação, não pode-se afastar da ilicitude das taxas e dos impostos. A conduta praticada pelo contribuinte ou fisco, na maioria das vezes, gera o tipo penal tributário.

A ilicitude das taxas está relacionada ao comportamento irregular do contribuinte, que pode ser punido com multa. Isso ocorre porque o pagamento de tributos está associado, em muitos casos, à contraprestação de serviços públicos. No entanto, tanto atos lícitos quanto ilícitos podem configurar hipóteses de

incidência tributária. Vale destacar que, embora atividades ilícitas, como o tráfico de drogas ou contrabando, sejam ilegais, os ganhos obtidos com essas práticas, em tese, também estão sujeitos à tributação. A Receita Federal, por exemplo, pode exigir tributos sobre lucros não declarados, independentemente da origem ilícita, em defesa do princípio da universalidade da tributação.

Segundo Lana (2007, p. 49), “o pagamento dos tributos não era uma conduta a ser seguida; pelo contrário, determinados e numerosos círculos sociais tratavam com grande consideração justamente aqueles que se esvai do recolhimento, através da adoção de artifícios e medidas fraudulentas”.

Embora ambos os países enfrentam problemas significativos relacionados à ilicitude de taxas e impostos, o Brasil tem uma infraestrutura mais desenvolvida e mecanismos tecnológicos avançados para combater essas práticas. Na Guiné-Bissau, os desafios são mais estruturais e requerem reformas abrangentes e apoio internacional para melhorar a governança e a capacidade fiscal. No entanto, ambos os países precisam continuar desenvolvendo estratégias eficazes para combater a evasão fiscal e garantir a arrecadação de receitas necessárias para o desenvolvimento econômico e social, com a transparência, capacitação e tecnologia são elementos-chave para alcançar esses objetivos.

Na verdade, para Becker (1963, p. 549), “o ilícito, como elemento integrante da hipótese de incidência, é o único elemento que distingue, no plano jurídico, a sanção do tributo extrafiscal proibitivo”. Noutras palavras, somente fatos lícitos podem integrar a composição da hipótese de incidência da regra jurídica tributária”

Observe-se que a ocultação, porém, não acontece somente com o contribuinte, mas o fisco também pode praticar este ilícito tributário. Sendo assim, os fiscos também cometem sonegação fiscal, a partir do momento que não repassam o que recolheu dos contribuintes, isto é, deixar de repassar o valor integral que foi recolhido para o cofre público.

Assim, as práticas ilegais cometidas pelas empresas manipulando seus registros contábeis para registrar um volume de vendas inferior ou superior ao venda real, cujo objetivo é reduzir a base tributável. Nesse caso, ocorre quando o não registro de todas transações das empresas ou indivíduos das receitas obtidas no sentido de evitar que sejam tributadas.

Ambos os países enfrentam desafios em relação à ilicitude de taxas e impostos, mas em diferentes contextos. O Brasil lida com a complexidade e a

necessidade de uma reforma tributária para simplificação, enquanto a Guiné-Bissau enfrenta questões de transparência e infraestrutura legal. A análise comparativa mostra que, apesar das diferenças, ambos os países podem se beneficiar de reformas que visem a justiça e a eficiência tributária.

4.4 A má-fé objetiva do fisco

Essa conduta se refere a má conduta das autoridades fiscais que agem de maneira desleal e abusiva em relação aos contribuintes, desrespeitando a boa-fé e a transparência. Expressamente, a má-fé objetiva do fisco reflete numa situação em que o órgão responsável pela administração fiscal, como a Receita Federal aqui no Brasil e Ministério de Finanças na Guiné como as autoridades fiscais que às vezes podem agir pela má-fé.

No Brasil, a legislação tributária é muito complexa, e muitas das vezes extremamente confusa. De modo que o fisco pode se manifestar de diversas formas atuando com base em interpretações dúbias da lei, que acaba penalizando contribuintes excessivamente. Outrossim, em virtude da falta de transparência, o contribuinte muitas vezes encontra dificuldades para obter informações sucintas e precisas sobre as suas obrigações tributárias, ou seja, os fiscais podem utilizar o poder abusivo para criar situações de intimidade e incerteza.

O Código Penal Brasileiro no seu artigo 168-A “A. Deixar de repassar à previdência social as contribuições recolhidas dos contribuintes, no prazo e forma legal ou convencional: (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)” e no artigo 337-A “Suprimir ou reduzir contribuição social previdenciária e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)” estabeleceram os tipos penais nos crimes contra a ordem tributária no âmbito da previdência social. No entanto, deixar de repassar à previdência social recolhidas e reduzir a contribuição social previdenciária configuram a má-fé objetiva do fisco.

Esclarecemos, também, que nos limitaremos ao exame da relação existente entre a decisão definitiva da autoridade administrativa e a ação penal relativamente a esses dois tipos penais, sem desconhecemos a existência de outros crimes contra a previdência social, especialmente em face da absoluta semelhança que existe entre os tipos penais aos quais vamos nos referir a aqueles previstos nos arts. 1º e 2º, II, da Lei 8.137, de 27.12.1990, que cuida dos crimes contra a ordem tributária, pois pretendemos sustentar exatamente que o tratamento a ser dispensado aos

crimes previdenciários no que concerne à relação entre ação penal e decisão da autoridade administrativa há de ser exatamente a mesma. (Nascimento, 2008, p.74).

Nesse contexto, poderia referir-se a ações da autoridade fiscal agindo de forma intencional para prejudicar os contribuintes, não seguir os princípios de equidade e justiça tributária, contrariando o princípio da boa-fé, que rege a proteção do contribuinte pelas normas jurídicas tributárias de cada país. Entretanto, deve-se existir a transparência de forma que vai conduzir seus negócios cumprindo com as suas obrigações tributárias, estabelecendo a confiança com o fisco. Ocorrem casos, como alteração do valor na nota fiscal, prática muito comum, principalmente na Guiné-Bissau.

Segundo Ferracini (1996, p.58) "Os crimes consumam-se com a lesão do interesse imediatamente protegido (fé pública e administração pública), antecipando-se à defesa do interesse mediamente tutelado (crédito tributário), que não precisa ser efetivamente lesado para caracterizar a infração."

Em suma, o crime estará consumado com a sonegação fiscal, prescindindo de real sonegação tributária. Existem inúmeros casos de sonegação fiscal, nesse caso vamos abordar a conduta do fisco no que profere a respeito da corrupção dentro do setor administrativo de órgãos públicos, também com a prevaricação do fisco como entidade fiscal. Os contribuintes, ao ver a má-fé objetiva do fisco, se revoltam contra a conduta, criando a insegurança sobre o sistema político implementado na base da corrupção interna do País. O crime de sonegação fiscal, pelas ambas partes, prejudica o interesse da coletividade social, levando o país a enfrentar vários problemas econômicos, sociais e estruturais.

A boa-fé objetiva, prevista como cláusula geral no Código Civil de 2002, deriva dos princípios de lealdade, confiança e ética, garantindo às partes de uma relação jurídica um comportamento coerente com as legítimas expectativas geradas. Decorre desta conduta reiterada e coesa, a segurança jurídica. Cria-se um elo de confiança que permite a continuidade da relação jurídica enquanto houver benefícios econômicos para ambos (Jusbrasil, 2023).

O princípio de boa-fé objetiva que guia as condutas humanas reguladas pelas normas jurídicas deriva dos princípios da lealdade, confiança e a ética que o fisco como agente administrativo deveria considerar, analisando as suas responsabilidades enquanto funcionário ou servidor do Estado.

Os administrados/contribuintes são responsáveis pelo recolhimento de tributos, os quais são essenciais para suportar as atividades da máquina pública na persecução do interesse coletivo; se o próprio Estado cria entraves para que os contribuintes exerçam suas atividades geradoras da arrecadação de impostos, ter-se-á deficiência para angariar recursos e ineficiência na prestação de serviços públicos (Jusbrasil, 2023).

O ordenamento jurídico é para proteger o cidadão contra as práticas abusivas, considerando os direitos e garantias fundamentais de um cidadão assegurado pela nossa constituição da república. Todos cidadãos têm o direito de respeitar a lei e cumpri-las, porque são normas reguladoras do comportamento humano e do direito.

Na Guiné-Bissau, os desafios são significativos em termos de segurança e infraestrutura, motivo pelo qual influencia o fisco em atuar com a má-fé. As práticas são suscetíveis e abusivas e apresentam menos transparência devido à corrupção que o país enfrenta.

Enquanto o Brasil apresenta a complexidade da legislação tributária como fator significativo na ocorrência de má-fé do fisco, na Guiné-Bissau a infraestrutura é um obstáculo e a corrupção fica em destaque. No entanto, ambos os países podem encontrar desafios de transparência, mas não de forma semelhante. Por exemplo, a legislação intrincada pode obscurecer a clareza no Brasil, enquanto, na Guiné, a falta de recursos pode dificultar a implementação de práticas transparentes.

Para concluir, a boa-fé objetiva do fisco é um problema que pode afetar o contribuinte em qualquer situação independentemente do país, mas os fatores subjacentes variam conforme o contexto socioeconômico e político. Observar essa questão requer esforços tanto no fortalecimento das instituições fiscais quanto na promoção de uma cultura de boa-fé e transparência.

4.5 Responsabilidade penal

A responsabilidade penal se refere à obrigação que um indivíduo ou entidade tem de responder perante a justiça criminal por cometer um ato considerado crime de acordo com as leis de um determinado local ou jurisdição. No âmbito tributário, a pessoa tanto física quanto jurídica tem que responder pelo crime contra a ordem tributária. Quando houver acusação pelo crime tributário, a pessoa se torna legalmente responsável pelos seus atos praticados e sujeito a um processo judicial no âmbito tributário para cumprir as suas obrigações tributárias.

Centralizando esse conceito, a responsabilidade penal se baseia em alguns princípios fundamentais. São eles: legalidade, culpabilidade e imputabilidade.

O princípio da legalidade diz que ninguém pode ser punido por um ato que não esteja previsto como crime em lei anterior ao fato. Já o princípio de culpabilidade diz que, para que haja responsabilidade penal, é necessário que o agente tenha agido com dolo ou culpa. Em seguida, o princípio de imputabilidade demonstra que a capacidade individual de ser responsabilizado penalmente depende do indivíduo ser imputável, ou seja, ter capacidade mental suficiente para atender o caráter ilícito de sua conduta e determinação de acordo com o entendimento.

Segundo Bitencourt (2015, p. 306), o Art. 25 da Lei nº 7.492/86, que define os crimes contra o sistema financeiro nacional, regula a responsabilidade penal nos seguintes termos: “São penalmente responsáveis, nos termos desta lei, o controlador e os administradores de instituição financeira, assim considerados os diretores, gerentes (vetados).” Sendo assim, o Direito Penal regulamenta comportamentos humanos, atentando sempre para uma ação ou omissão de que possa decorrer um dano ou, pelo menos, um perigo de dano a alguém, a ilicitude praticada mediante a conduta contrariando a legislação, respondendo penalmente. O não recolhimento de tributos configura em omissão.

No Brasil, a responsabilidade penal está regulada pelo Código Penal e pela Constituição Federal, que incluem a maioria penal, a imputabilidade apenas e medidas de segurança. Já na Guiné, a responsabilidade penal é regulada pelo Código Penal e outros instrumentos legislativos, como as leis complementares que incluem maioria penal, imputabilidade, penas e sanções.

De acordo com os princípios penais, a responsabilidade penal ocorre quando alguém é condenado por dolo ou culpa de um crime em julgamento. As penas podem variar de acordo com a legislação local e a gravidade do crime. Nesse caso, as punições podem incluir multas e prisão determinadas pelas leis aplicáveis.

Seguindo a orientação até aqui traçada, sustentamos que a previsão do art. 25 da lei 7.492/86 deve ser interpretada à luz da vigente Constituição Federal e do Código Penal. Em outros termos, a responsabilidade penal dos controladores e administradores de instituição financeira será única e exclusivamente a responsabilidade subjetiva, e não pelo simples fato de ostentarem a condição de controlador ou administrador, como pode parecer à primeira vista. Entendimento contrário importaria em reconhecer a responsabilidade objetiva, vedada pelo texto constitucional e pelo moderno Direito Penal da culpabilidade. (Bitencourt, 2015, p. 306).

Essas responsabilidades são expressas nas leis reguladoras das atividades financeiras da fiscalizadora da administração e gestão pública. Porém, em sentido restrito, a responsabilidade financeira tem o dever de reintegrar aos fundos desviados das suas utilidades legais que acarreta na violação das normas. A sonegação fiscal é um fator responsável pelo grande déficit social pelas más políticas públicas no país, as desigualdades sociais, o baixo índice educacional, as péssimas condições da saúde pública e a segurança pública.

No que diz respeito à sonegação de impostos, quando alguém é acusado desse crime, sujeito à pena de prisão e multa, é observada a condição se é primário ou é possível evitar a prisão por outros fatores. Nesse caso, a multa pode aumentar para 10 vezes do valor do tributo sonegado.

O sujeito ativo é aquele que pratica o fato punível descrito na norma penal. Quando se inicia o estudo de um tipo penal, um dos primeiros questionamentos que se apresentam é aquele pertinente ao sujeito ativo do delito. Se se trata de um delito comum, quando então qualquer pessoa pode executar a ação típica, ou se estamos diante de um crime próprio, que exige de seu autor uma especial condição jurídica. E há ainda a séria discussão sobre a possibilidade constitucional da responsabilidade penal da pessoa jurídica no ordenamento brasileiro, principalmente porque a imputação penal subjetiva está insculpida na vigente Constituição da República, entre as garantias fundamentais (Art. 5º, XLV) (Costa, 2003, p. 38).

No entanto, de uma forma geral, os sujeitos ativo e passivo serão, em via de regra, os responsáveis penais pelas infrações cometidas durante o descumprimento das obrigações, ou seja, as infrações cometidas por parte deles. O nosso estudo está limitado aos crimes de sonegação fiscal, elencado na primeira parte, sob a responsabilidade objetiva do contribuinte (sujeito passivo) e na segunda parte, sob a responsabilidade objetiva do fisco (sujeito ativo). O artigo 136 do Código Tributário Nacional mostra o possível responsabilização do agente ser objetiva ou subjetiva. Na objetiva, o contribuinte tem o dever de responder pelo dano independentemente da culpa, tem haver o nexo causal e o dano. Já na subjetiva é necessário a presença do dolo ou culpa para ser responsabilizado pelo ato ilícito.

O intuito da responsabilidade tributária participa da dinâmica da tributação, envolvendo inúmeras relações jurídicas distintas. Embora tratado normalmente como cumpridor de uma função de garantia do crédito

tributário, suas conexões precedem a patologia jurídica, dizendo respeito inclusive a funções prévias de prevenção do inadimplemento e de facilitação da fiscalização. Cada olhar para a pessoa do responsável (seus deveres e obrigações, de um lado; e suas prerrogativas ou seus direitos, de outro) exige uma perspectiva distinta (Direito tributário em questão, 2009, p.105).

Sendo assim, a sociedade civil apresenta um papel importante na destinação dos tributos, devendo fiscalizar este processo, realizar análises, fiscalizar a execução e cobrando transparência e idoneidade do poder público.

Neste sentido, a evasão fiscal causa estreitamento nas receitas públicas e, em consequência disto, a execução das prestações de serviço inerentes às funções do Estado ficam prejudicadas e, algumas vezes, impossibilitadas. Surge então, a partir disso, uma grande preocupação do governo em relação a medidas que podem ser tomadas para inibir ou prevenir essa prática que é o rombo deixado pela sonegação fiscal, como relatam Ferrari e Guerra (2011).

Diante a impunidade, desprovidos muitas vezes das medidas eficazes, sendo assim, diante da inércia das autoridades fiscais em reprimir, ou seja, processar e encarcerar os praticantes dos crimes financeiros. Ao encontrar elementos necessários sobre o ilícito fiscal, é necessário a responsabilidade penal tributária.

Para Rossi (1967, p. 29), a lei de sonegação fiscal introduziu três importantes inovações no nosso Direito Tributário.

A primeira, de caráter estritamente tributário, que é o lançamento “ex-officio”, com base nos sinais exteriores de riqueza, para os fins de imposto sobre a renda. A segunda inovação é de natureza penal, que é a que se estende a atos de comércio, guarda ou depósito (ostensivos ou clandestinos) de mercadorias fraudulentamente importadas ou introduzidas no País por meio de contrabando ou descaminho. A terceira inovação é de caráter tributário-penal. A lei abre novos caminhos ao Direito Penal Tributário, transferindo os delitos fiscais e suas sanções para esfera judiciária. Assim, as normas do Direito Tributário, constituídas por sanções fiscais, financeiras e administrativas passam a ser tratadas como delitos tributários, sendo da competência do poder judiciário a aplicação das penas, que vão desde a multa até sanções corporais.

Para finalizar, a responsabilidade penal é um pilar fundamental do direito penal, essencial para a manutenção da ordem e justiça na sociedade. As específicas podem variar entre países, porém os principais subjacentes de legalidade, culpabilidade, imputabilidade e individualização da pena são universais.

5. CAPÍTULO- IV: RESULTADO DE PESQUISA NA GUINÉ-BISSAU

Este capítulo destacou as principais dificuldades enfrentadas na pesquisa empírica realizada na Guiné-Bissau e comparou os contextos tributários e legais dos dois países analisados, Guiné-Bissau e Brasil. A coleta de dados foi realizada por meio de questionários abertos aplicados em uma instituição responsável pela fiscalização fiscal na Guiné-Bissau, mas a obtenção de informações aprofundadas foi prejudicada pela falta de um marco legal claro e abrangente de acesso à informação no país. Isso refletiu diretamente nos resultados limitados da pesquisa, visto que os funcionários hesitaram em colaborar de forma mais ampla e forneceram apenas acesso a legislações tributárias específicas.

Em contraste, no Brasil, o tema da sonegação fiscal é amplamente debatido na esfera pública, com maior disponibilidade de dados em fontes abertas, como reportagens e estudos. Além disso, a existência de jurisprudências e decisões consolidadas na área tributária facilita a análise e compreensão do impacto da sonegação fiscal no país.

A análise comparativa sugere uma tendência de crescimento dos casos de sonegação fiscal em ambos os países entre 2019 e 2023, embora em proporções muito distintas. No Brasil, o número de casos é naturalmente mais elevado devido à dimensão econômica e populacional. Já na Guiné-Bissau, a ausência de uma legislação específica que garanta acesso à informação se apresenta como um entrave significativo, não apenas para a pesquisa acadêmica, mas também para a transparência na administração pública.

Durante o período do mestrado, em 2021, desloquei-me para a Guiné-Bissau para realizar a pesquisa empírica, conforme previsto no projeto. O objetivo foi encontrar materiais que pudessem contribuir para a solução da problemática abordada no tema. Decidi conduzir essa pesquisa pessoalmente.

Na Guiné-Bissau, estive no Ministério das Finanças, especificamente na Direção-Geral das Contribuições e Impostos e na Direção-Geral das Alfândegas, órgãos equivalentes à Receita Federal no Brasil.

Tentei entrevistar funcionários desses órgãos, mas não obtive grande êxito. Percebi que muitos deles não se sentiam confortáveis em fornecer informações sobre o tema, limitando-se a disponibilizar apenas a legislação referente a impostos específicos, ou seja, impostos parcelares, como são chamados e no Brasil impostos

em espécie.

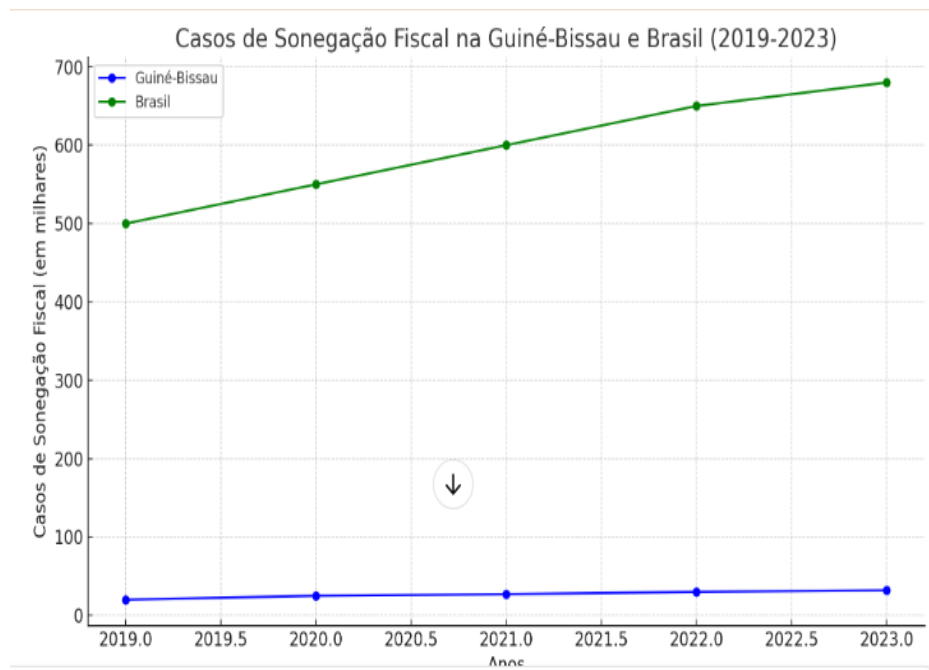
Na busca por alcançar resultados mais significativos, dialoguei com diversos agentes públicos e enviei questionários por e-mail, telefone e até me envolvi em um estágio na tentativa de obter dados consistentes para sustentar a tese. No entanto, o que consegui reunir foi basicamente a legislação tributária vigente no país.

Após várias tentativas e já na condição de estagiário, consegui que alguns funcionários do Gabinete do Contencioso da Direção-Geral das Contribuições e Impostos respondessem a algumas perguntas. No entanto, essas respostas acabaram sendo insuficientes para compensar o resultado insatisfatório dos questionários. Notei que muitos funcionários consideraram os questionários abertos demasiado complexos e, por isso, sugeriram que questões objetivas no formato Verdadeiro (V) ou Falso (F) facilitariam o processo e economizariam tempo.

No Brasil, as informações disponíveis nas notícias (TV, jornais, internet) já proporcionaram uma compreensão clara sobre o tema, tornando desnecessário comparecer pessoalmente à Receita Federal para a pesquisa de campo.

Os gráficos entre 2019 e 2023, período em que desenvolvi a pesquisa de mestrado, demonstram claramente o impacto da sonegação fiscal no Brasil.

Utilizamos como instrumento de coleta questionários de perguntas abertas, distribuídos em uma instituição responsável pela questão fiscal. Abaixo está o gráfico comparativo dos casos simulados de sonegação fiscal na Guiné-Bissau e no Brasil entre 2019 e 2023. Embora os números sejam fictícios, eles indicam uma tendência de crescimento em ambos os países, com o Brasil apresentando um volume significativamente maior de casos devido à sua maior dimensão econômica e populacional.



Na Guiné-Bissau, ainda não existe uma lei específica que se equipare à Lei de Acesso à Informação vigente no Brasil, o que dificulta a condução de pesquisas, inclusive as de natureza acadêmica. Em junho de 2023, a ministra da Justiça e dos Direitos Humanos anunciou o compromisso do governo em criar um marco legal robusto, alinhado com normas internacionais e regionais, como a Lei Modelo Africana de Acesso à Informação. (O Democrata, 2023)

No Brasil, já existem jurisprudências e decisões favoráveis em matéria de sonegação fiscal. Por outro lado, na Guiné-Bissau, esses casos são julgados pelo Tribunal Fiscal, órgão vinculado ao Ministério das Finanças. No entanto, não tivemos acesso aos boletins oficiais contendo as decisões desses julgamentos, o que também dificultou a obtenção de dados mais completos para a pesquisa.

Concluimos que a implementação de um marco legal robusto de acesso à informação, como anunciado pelo governo da Guiné-Bissau em 2023, será essencial para promover a governança democrática e fortalecer a fiscalização fiscal no país. Além disso, sugere-se que futuros estudos na Guiné-Bissau adotem questionários mais objetivos, como recomendado por alguns funcionários, a fim de obter respostas mais precisas e evitar o desgaste no processo de coleta de dados.

Por fim, este capítulo evidenciou a relevância de políticas públicas transparentes e da colaboração entre diferentes órgãos administrativos para a produção de pesquisas consistentes, mostrando que, apesar dos desafios, o estudo

trouxe importantes reflexões e delineou caminhos para futuras investigações.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Concluimos que a Guiné-Bissau enfrenta desafios significativos em seu sistema tributário, especialmente no combate à sonegação e evasão fiscal, que impactam negativamente tanto a economia quanto a sociedade. Superar esses obstáculos exigirá esforços coordenados para reformar o sistema tributário, elaborar um novo Código Tributário Nacional e instituir uma lei específica sobre fraude fiscal. Essas medidas devem ser acompanhadas de melhorias na administração fiscal e no enfrentamento das causas subjacentes desses comportamentos, como a informalidade e a baixa confiança nas instituições.

A economia predominantemente informal e a falta de capacidade administrativa comprometem a eficiência na arrecadação de impostos. Tanto empresas quanto indivíduos buscam, frequentemente, evitar suas contribuições fiscais, prejudicando a capacidade do governo de arrecadar e comprometendo a oferta de políticas públicas essenciais, como saúde, educação e infraestrutura. Além disso, a evasão e sonegação fiscal agravam a desigualdade social, ao privar o governo de recursos fundamentais para atender às necessidades da população.

As causas desses problemas são complexas e multifatoriais, envolvendo fatores culturais, morais, políticos e econômicos. A corrupção institucionalizada e a falta de confiança mútua entre contribuintes e o fisco reforçam a percepção de que os impostos não são aplicados de forma eficaz nas políticas públicas. Assim, a implementação de reformas profundas na administração e na fiscalização tributária é essencial para garantir um sistema mais eficiente e transparente.

O Brasil pode servir como exemplo para a Guiné-Bissau, especialmente no que se refere à estruturação de um Código Tributário, fortalecimento da fiscalização e promoção de transparência na gestão fiscal. Além das sanções, é fundamental incentivar o cumprimento voluntário das obrigações fiscais, por meio da educação fiscal e campanhas de conscientização, para superar a concorrência desleal e aumentar a adesão dos contribuintes.

A Guiné-Bissau deve também fortalecer a cooperação internacional, aproveitando acordos e modelos adotados por países da lusofonia, como Portugal e Brasil. A cooperação externa pode ser decisiva para combater a fraude fiscal e promover a capacitação administrativa, ampliando a eficiência do sistema tributário nacional.

Por fim, é essencial que o país desenvolva uma educação fiscal baseada em princípios, que promova não apenas a arrecadação, mas também a conscientização sobre os direitos e garantias fundamentais. O objetivo final é garantir que a arrecadação fiscal seja direcionada para o bem-estar social e o desenvolvimento sustentável do país, diminuindo a dependência de ajudas externas e consolidando uma política pública sólida.

REFERÊNCIAS

_____. Crimes contra a administração pública: A distinção dos sujeitos ativos dos tipos penais dos artigos 313-A e 313-B do Código Penal. Conteúdo Jurídico. Disponível em: <https://conteudojuridico.com.br/consulta/Artigos/53507/crimes-contra-a-administracao-publica-a-distincao-dos-sujeitos-ativos-dos-tipos-penais-dos-artigos-313-a-e-313-b-do-codigo-penal> Acesso em: 31 jul. 2023.

_____. Decisão: Ação penal não é meio válido para discussão de suposto vício no procedimento administrativo fiscal. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Disponível em: <https://portal.trf1.jus.br/portaltf1/comunicacao-social/imprensa/noticias/decisao-penal-nao-e-meio-valido-para-discussao-de-suposto-vicio-no-procedimento-administrativo-fiscal.htm> Acesso em: 30 ago. 2023.

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 10. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2016.

AMADO, Arthur Nelson Santos. Ilícito Tributário: conceito e espécies. **Revista Constituição e Garantia de Direitos**, v. 4, n. 2, p. 2, 2011.

AMORIM, Márcio William França; WEYNE, Walda Maria Mota (Org.). **SEFAZ: tributo à história**. Fortaleza: Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, 2006.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 1963. p. 549.

BITENCOURT, Cezar Roberto. **Tratado de direito penal**. v. 5: Parte Especial: Dos crimes contra a administração pública e dos crimes praticados por prefeitos. 9. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Saraiva, 2015.

BRASIL. Crime de sonegação fiscal – Lei 8.137/90. Âmbito Jurídico. Disponível em: <https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/crime-de-sonegacao-fiscal-lei-8-137-90/> Acesso em: 04 mai. 2023.

BRASIL. Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 28 dez. 1990. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br>.

BRASIL. Ministério Público Federal. Câmara de Coordenação e Revisão. 2ª Câmara de Coordenação e Revisão Criminal. **Crimes fiscais, delitos econômicos e financeiros**. Brasília: MPF, 2018.

BRASIL. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Omitir ou prestar declaração falsa à autoridade fazendária constitui crime contra a ordem tributária. Disponível em: <https://portal.trf1.jus.br/portaltf1/comunicacao-social/imprensa/noticias/decisao-omitir-ou-prestar-declaracao-falsa-a-autoridade-fazendaria-constitui-crime-contra-a-ordem-tributaria.htm> Acesso em: 04 jul. 2023.

CAMPOS, João Pedro C. Alves de (Org.). **Colectânea de legislação fundamental de direito penal**. Lisboa: Faculdade de Direito de Bissau; Centro de Estudos e Apoio às Reformas Legislativas, 2007.

COSTA, Cláudio. **Crimes de sonegação fiscal**. Rio de Janeiro: Revan, 2003.

DIREITO LEGAL. Sigilo de correspondência e de comunicação. Disponível em: <https://direito.legal/sigilo-de-correspondencia-e-de-comunicacao/> Acesso em: 02 abr. 2013.

DIREITO tributário em questão: revista da FESDT. Fundação Escola Superior de Direito Tributário, n. 4, p. 105, 2009. Disponível em: <https://kontaktu.mef.gw/legislation>. Acesso em: 14 ago. 2023.

DW. Deutsche Welle (DW). Artigos sobre a situação política e económica da Guiné-Bissau. Confira os relatórios na página da DW: DW. 2022.

DW; Nancassa, E.A., O Papel das Receitas Públicas e da Política Fiscal na Economia da Guiné-Bissau. 2022.

FAVEIRO, Vítor. **Noções fundamentais de direito fiscal português**. v. II, Estrutura jurídica do sistema fiscal português: Imposto sobre rendimento. Coimbra, 1986.

FECO-NGD. Código Penal da Guiné-Bissau. Disponível em: <https://fecong.org/pdf/crianca/CodigoPenal.pdf> Acesso em: 04 ago. 2023.

FERRACINI, Luiz Alberto. **Do crime de sonegação fiscal: teoria e prática, legislação e jurisprudência**. São Paulo: Editora de Direito, 1996.

FERRARI, B.; GUERRA, C. Sonegação impõe pesado custo aos bons pagadores. **Revista Veja**, abr. 2011.

GUALDINO, Afonso Te. Textuais. Repositório UFC. Disponível em: <https://repositorio.ufc.br/bitstream/riufc/4928/1/Gualdino%20Afonso%20Te%20textuais.pdf> Acesso em: 28 jul. 2023.

HARADA, Kiyoshi. **Aspectos tributários da nova lei de falência**. 1. ed., 2. tri. Curitiba: Juruá, 2006.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 27. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2018. p. 666.

JUSBRASIL. Crimes contra a fé pública: falsificação de documento público, documento particular, falsidade ideológica e falsidade de atestado médico. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/artigos/crimes-contr-a-fe-publica-falsificacao-de-documento-publico-falsificacao-de-documento-particular-falsidade-ideologica-e-falsidade-de-atestado-medico/337596593> Acesso em: 28 abr. 2023.

KONTAKTUN. Legislation. Disponível em: <https://kontaktu.mef.gw/legislation>. Acesso em: 18 out. 2022.

LANA, Cícero Marcos Lima. **Crimes de sonegação fiscal e o princípio da intervenção mínima**. 2. ed. Campinas: Impactus, 2007.

MARTINS, Ives Gandra da Silva (Coord.). **Crimes contra a ordem tributária**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais; Centro de Extensão Universitária, 1995.

MIGALHAS. O princípio da boa-fé do contribuinte e a segurança jurídica: da proibição ao venire contra factum proprium da Fazenda Pública. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depeso/319591/o-principio-da-boa-fe-do-contribuinte-e-a-seguranca-juridica---da-proibicao-ao-venire-contra-factum-proprium-da-fazenda-publica> Acesso em: 25 jul. 2023.

MORAES, Alexandre de. Direito constitucional. São Paulo: Atlas, 2023.

MORAES, Alexandre de. Direito tributário. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2023.

MOREIRA, Eugenio Carlos da Conceição Rodrigues. **A repartição dos recursos públicos entre o Estado e as autarquias locais no ordenamento jurídico guineense**. Lisboa: Editora Almeida, 2005.

NASCIMENTO, Carlos Valder do. **Crime de sonegação previdenciária: aspectos polêmicos**. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário: completo**. 6. ed. rev., atual. e ampl. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014.

PAULSEN, Leandro. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 10. ed. rev. e atual. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2016.

PEFA. Despesas Públicas e Responsabilidade Financeira. Acesse mais informações no site oficial: PEFA.

PIMENTEL, Guilherme Ribeiro. O princípio da boa-fé do contribuinte e a segurança jurídica: da proibição ao *venire contra factum proprium* da Fazenda Pública. **Migalhas**, 03 fev. 2020.

PINHO, Ana Cláudia Bastos de. **Direito penal e estado democrático de direito: uma abordagem a partir do garantismo de Luigi Ferrajoli**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006. p. 33.

PNUD. Guiné-Bissau: Relatório de Desenvolvimento Humano. Você pode acessar os relatórios do Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD) no PNUD

PORTAL AGT. **Imposto sobre aplicação de capitais**. Disponível em: <https://portaldocontribuinte.minfin.gov.ao/impostos-e-taxas/imposto-sobre-aplicacao-de-capitais>. Acesso em: 18 out. 2022.

REVISTA CONSTITUIÇÃO E GARANTIA DE DIREITOS. Artigos. Universidade Federal do Rio Grande do Norte. Disponível em:

<https://periodicos.ufrn.br/constituicaoegarantiadedireitos/article/view/4353/3552>

Acesso em: 10 jul. 2023.

ROSSI, Angelo Rafael. **Crime de sonegação fiscal**. Rio de Janeiro: Universitária, 1967.

ROXIN, Claus. Política criminal e sistema jurídico-penal. Tradução de Luís Greco. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

TÉ, G. A. **Pescarias industriais de arrasto na plataforma continental da Guiné-Bissau**. 2005. 76 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Marinhas Tropicais) - Instituto de Ciências do Mar, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2005.

TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 3ª REGIÃO. Tributação de ganho derivado de ato ilícito: Maio de 2019. Disponível em: https://www.trf3.jus.br/documentos/emag/Cursos/462VI_Congresso_TRIBUTACAO_E_EMPRESAElementos_Quantitativos/EMAG_-_Tributacao_de_Ganho_Derivado_de_Ato_Illicito_Maio_de_2019_2.pdf Acesso em: 24 mar. 2023.

UFSC. Conferências. Universidade Federal de Santa Catarina. Disponível em: <http://conferencias.ufsc.br> Acesso em: 10 ago. 2023.

VEIGA, Dídimo de Agapito. Ensaio de Ciência das Finanças e de Economia Pública. Rio de Janeiro: Dos Santos, 1. ed. 1927.

ANEXO

(Wilson Vaz, Djuli Sal, Fidelis Mendonça, Domingos Rodrigues, Entre mes de julio de 2021 à janeiro de 2022).

1. De que modo os tributos eram cobrados antes e após a chegada da colônia portuguesa na Guiné-Bissau?

R: Segundo registros históricos pré-coloniais, não havia um sistema tributário preestabelecido ou adotado pelos nativos de maioria das terras hoje chamadas Guiné- Bissau. O que havia era uma forma de prestação de serviço comunitário, (geralmente, nos campos agrícolas) aos chefes e estes faziam chegar as safras aos seus chefes imediatos e assim até ao topo do grupo social.

No entanto, nas vilas ou zonas povoadas predominantemente por grupos étnicos majoritariamente islamizados, existia uma norma que obrigava os residentes da região a contribuir com 10% de seu rendimento anual. Esse rendimento poderia ser proveniente de colheitas, rebanhos ou de outros produtos de valor, e essa contribuição deveria ser entregue aos coletores designados. Esses coletores, por sua vez, eram responsáveis por apresentar essas contribuições aos chefes que gerem em prol do bem-estar da coletividade.

Com a chegada do colonizador, houve a imposição de um novo sistema tributário elaborado e implementado pela autoridade colonial nos territórios por eles considerados de "ultramarinos" nas terras de outrem, segundo a história, foi implementado um sistema tributário que se reverte ao poder colonial e que era caracterizado de forte repreensão aos sonegadores, ou seja, os "inadimplentes fiscais", sobretudo no que se refere ao imposto per capita.

2. Como surgiram as primeiras formas de pagar tributo na Guiné-Bissau após a independência?

R: Após a proclamação da independência em 1974, de acordo com a lei nº 1/73, fez uma representação de todas as leis tributárias portuguesa que não contrariavam os princípios da independência e também o partido da independência

da Guiné e Cabo Verde - PAIGC, que manteve as formas de cobrança dos tributos colonial em vigor, legislação semelhante a Portugal. Eliminou imposto per capita, ficando com o de rendimento, rústico e outras modalidades, conforme leis complementares do sistema tributário guineense.

3. Existe, na Guiné, setor específico relacionado à administração tributária (secretaria, departamento, divisão)?

R: Sim, existe a Direção Geral das Contribuições e Impostos, tutelada pelo Ministério das Finanças, com competência de administrar tudo que é relacionado ao fisco, e responde, diretamente, ao Secretário de Estado de Assuntos Fiscais e esse ao Ministério das Finanças.

4. Como é o sistema tributário guineense?

R: O sistema tributário guineense é herança do sistema tributário colonial. Ao longo desse tempo, passou por algumas atualizações pontuais para se adequar à dinâmica, às exigências do mercado e, sobretudo, às normas sub-regionais e comunitárias e às de FMI e Banco Mundial na matéria. Atualmente, o sistema tributário guineense é particular porque cada tipo de imposto tem seu regime que a regulamenta.

5. Quais são os elementos típicos do crime de sonegação fiscal na Guiné?

R: Os elementos mais fortes ou frequentes no crime de sonegação fiscal na Guiné-Bissau são fraudes, descaminho, ou seja, a falta de declaração, ocultação de dados relevantes para a autoridade tributária ou ainda a atividade clandestina ou informal de muitos operadores não contribuintes. Além disso, a omissão de informação, ocultação e falsa informação.

6. Quais são as punições para a sonegação fiscal na Guiné?

R: A punição é a aplicação de penalidade sobre valor do imposto a pagar. Porém, a depender da ilicitude, as penas variam de acordo com a infração cometida, que pode incluir pagamento de taxa adicional, penhora bens da empresa ou dos

contribuintes que por ela respondem, fecho do estabelecimento e pode ser lavrado e transferido processos de transgressão fiscal para o Tribunal Fiscal que acusa e julga os casos nos termos da Lei.