

# Revista Brasileira de Ciências Sociais Aplicadas

ISSN 3085-8151

vol. 1, n. 4, 2025

## ••• ARTIGO 5

Data de Aceite: 12/12/2025

## REFORMA TRIBUTÁRIA E POLÍTICAS PÚBLICAS: OS DESAFIOS NO COMBATE À SONEGAÇÃO FISCAL E NO FORTALECIMENTO DO PACTO FEDERATIVO

**Gil César Costa de Paula**

Pós-Doutor em Direito pela Universidade Estácio de Sá. Doutor em Educação pela Universidade Federal de Goiás. Mestre em Direito Agrário pela Universidade Federal de Goiás. Professor da Pontifícia Universidade Católica de Goiás. Analista do Tribunal Regional do Trabalho 18<sup>a</sup> Região.

**Paulo Roberto Pereira Ferreira**

Especialista em Direito Tributário e Direito Administrativo. Bacharel em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Goiás e Engenharia Elétrica pela Universidade Federal de Goiás. Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.



Todo o conteúdo desta revista está licenciado sob a Licença Creative Commons Atribuição 4.0  
Internacional (CC BY 4.0).

**Resumo:** Neste artigo um episódio surpreendente envolvendo o Estado de Goiás e o Distrito Federal veio à tona em agosto de 2024 por meio da Operação Quíron: carros elétricos e híbridos de proprietários de Goiás foram registrados em endereços falsos no Distrito Federal com a finalidade de usufruir da isenção do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), fraudando a legislação tributária. A ilegalidade interfere na arrecadação e na destinação de recursos essenciais às Fazendas Públicas Estaduais e Municipais, além de gerar desequilíbrios na livre concorrência, impactando a ordem econômica. A discussão gira em torno dos reflexos das alterações promovidas pela Reforma Tributária ao estimular a sustentabilidade ambiental por meio de incentivos tributários. A análise contempla aspectos jurídicos, econômicos e sociológicos, explorando o fomento tributário das políticas públicas e a eficiência da extrafiscalidade ambiental do IPVA, ao mesmo tempo em que reflete sobre os desafios no combate à sonegação fiscal e no fortalecimento do pacto federativo.

**Palavras-chave:** Reforma Tributária. Meio Ambiente. Impostos. Isenções. Crimes.

## INTRODUÇÃO

Em dezembro de 2023, um fato entrou para a história do país: a aprovação da Reforma Tributária. Após décadas de discussão, a promulgação desse marco legal fundamental levantou três questionamentos inevitáveis: 1) quais foram as mudanças promovidas no Sistema Tributário Nacional pela Reforma Tributária? 2) quais foram os ideais do legislador em relação à promoção de políticas públicas ambientais no seio da Reforma Tributária? 3) como os

contribuintes se comportaram em relação à aquisição de veículos elétricos nessa nova realidade?

O primeiro questionamento nos remete às profundas alterações promovidas na Constituição Federal pela Emenda Constitucional (EC) n.º 132/2023, especialmente nos artigos 43, §4º, 145, § 3º e 155, § 6º, II, instaurando-se uma nova concepção a respeito da tributação no Brasil. A previsão, ainda que programática, em relação à concessão de incentivos tributários considerando critérios de sustentabilidade ambiental e redução das emissões de carbono reflete uma sinalização positiva em direção a uma tributação verde. A inclusão de novos princípios tributários constitucionais, especialmente o da defesa do meio ambiente, harmoniza de forma expressa a conexão do Sistema Tributário Nacional com a Ordem Econômica e Financeira, que já observa tal princípio desde a promulgação da Constituição Federal de 1988 (CF/1988). A possibilidade de os Governos estaduais adotarem alíquotas diferenciadas na cobrança do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), levando em consideração o impacto ambiental causado pelos veículos automotores, inseriu o tributo no rol dos “impostos verdes” e refletiu diretamente no mercado de automóveis híbridos e elétricos.

A segunda pergunta nos remete não apenas ao princípio do poluidor pagador, previsto no artigo 225, §3º da CF/1988, mas também a uma nova pedagogia fiscal que busca premiar as boas condutas em relação ao meio ambiente. Essa preocupação remonta à década de 1980, quando foi lançado o Proconve, instituído pela Resolução CONAMA n.º 18/1986. Nas décadas seguintes, o Brasil firmou com-

promisso com a agenda ambiental internacional ao tornar-se signatário do Protocolo de Kyoto e, posteriormente, do Acordo de Paris, que estabelece medidas para a redução de emissões de CO<sub>2</sub>, com a meta de limitar o aumento da temperatura global a no máximo 2°C até 2035.

O terceiro questionamento trata de uma constatação empírica, numa avaliação *ex post* da promoção da política pública ambiental, via concessão de incentivos tributários. Ao analisar os impactos causados pela Reforma Tributária, tomando como referência um estudo de caso envolvendo os Governos de Goiás e do Distrito Federal, é possível obter um diagnóstico das peculiaridades que envolvem a legislação tributária e os aspectos comportamentais dos contribuintes, considerando as óticas jurídica, econômica e sociológica.

Dessa forma, o artigo se propõe a: i) discutir dos aspectos tributários e econômicos envolvidos no caso em estudo, considerando a legislação e a jurisprudência nacional; ii) refletir sobre os aspectos comportamentais, considerando a percepção da doutrina jurídica, dos economistas comportamentais e dos especialistas em sociologia fiscal e iii) sugerir propostas para atenuar os efeitos adversos dessa nova realidade jurídica, visando a potencializar a eficácia da promoção das políticas públicas ambientais.

## REFERENCIAL TEÓRICO

A primeira parte do referencial teórico apresenta uma breve contextualização da Reforma Tributária, dispondo sobre os novos princípios do Sistema Tributário Nacional, e os principais aspectos legais do IPVA.

A segunda parte aborda o conceito de políticas públicas e a influência dos acordos

internacionais na política ambiental brasileira.

A terceira parte trata dos conceitos de planejamento tributário e sonegação fiscal, que formam a base dos fundamentos para o enquadramento legal dos comportamentos manifestados pelos contribuintes.

## A Reforma Tributária e o IPVA “verde”

A aprovação da EC n.º 132/2023 representa um marco histórico no esforço do parlamento brasileiro para tornar o Sistema Tributário Nacional mais simples e racional. A matéria publicada no portal Senado Notícias, em 21 de dezembro de 2023, intitulada “Reforma tributária promulgada: principais mudanças dependem de novas leis”, inicia-se com os seguintes dizeres: “Com a primeira reforma ampla do sistema tributário realizada sob a Constituição Federal de 1988, os parlamentares esperam simplificar a cobrança de impostos sobre o consumo para incentivar o crescimento econômico” (SENADO NOTÍCIAS, 2023a, n. p.).

Nessa linha, uma das grandes inovações da Reforma Tributária foi o estabelecimento no parágrafo terceiro do artigo 145 da CF/1988 dos novos princípios do Sistema Tributário Nacional: a simplicidade, a transparência, a justiça tributária, a cooperação e a defesa do meio ambiente. Esse último princípio tem relevância especial nas análises realizadas neste artigo.

A Reforma Tributária ainda trouxe outras duas disposições importantes sobre a questão ambiental. A primeira, prevista no parágrafo quarto do artigo 43, trata da possibilidade de concessão de incentivos fiscais regionais por meio de isenções tributárias que considerem a redução das emissões de carbono. A segunda, presente no parágrafo

sexto do artigo 155, estabelece a possibilidade de aplicação de alíquotas diferenciadas do IPVA, levando em conta fatores como tipo do veículo, valor, uso e impacto ambiental (BRASIL, 1988).

A nova redação do inciso II do parágrafo 6º do artigo 155 da CF/1988 se harmoniza com o novel parágrafo 3º do artigo 145 e potencializa o IPVA como instrumento de defesa do meio ambiente. Acerca dessa previsão, Ricardo Alexandre (2024, p. 823) destaca:

De qualquer forma, apesar de infelizmente não estabelecer obrigatoriedade de adoção da técnica, a regra passa a ser, a princípio, a estipulação de alíquotas menores (ou até isenções) para os veículos menos poluentes, o que deve beneficiar veículos elétricos e híbridos (considerando que a matriz energética brasileira ainda é predominantemente limpa), bem como os movidos a biocombustíveis.

A nova previsão constitucional institui, portanto, a possibilidade de o IPVA adquirir finalidade extrafiscal, servindo como instrumento pedagógico para estimular ou dissuadir comportamentos do contribuinte. Nessa linha, Juan Martin Queralt (2007, p.90) afirma:

[...] se ha generalizado la utilización del tributo – y, de forma especial, del impuesto – como un medio de conseguir otras finalidades: creación de empleo, fomento del desarrollo económico de uma determinada zona,

preservación del medio ambiente, ahorro de energía, repoblación forestal”, de ahí “que quepa hoy distinguir entre impuestos fiscales – los tradicionales, aquellos cuya finalidad esencial es financiar el gasto público – e impuestos extrafiscales – aquellos cuya finalidad esencial está encaminada a la consecución de esos otros objetivos.

Nesse sentido, o IPVA passou a ter a possibilidade de figurar como “imposto verde”. Mas o que vem a ser imposto verde? Ao tratar sobre o tema, em entrevista ao podcast Comsefaz Explica, Célia Carvalho (2025, n.p.) esclarece:

São impostos destinados a taxar comportamentos nocivos à saúde do planeta. Eles são essenciais para frear os efeitos das mudanças climáticas. [...] O imposto é usado para taxar atividades poluentes e produtos de consumo com base na quantidade de CO<sub>2</sub> emitido. Então o principal alvo deste imposto é a redução da emissão de gás carbônico.

Dotado de extrafiscalidade vinculada à proteção dos impactos ambientais, o IPVA pode ser usado para estimular a aquisição de veículos com menor índice de emissão de CO<sub>2</sub>. Normalmente, esse estímulo se materializa por meio da concessão de isenções, que é a liberação da obrigação tributária por meio de uma lei.

Dessa forma, fica evidente, que a inserção do princípio da defesa do meio am-

biente na Reforma Tributária visa não apenas fortalecer a proteção ambiental, mas também incentivar a adoção de práticas e bens sustentáveis, reduzindo os impactos ambientais e promovendo o desenvolvimento econômico responsável.

## As Políticas Públicas e o Direito Internacional Ambiental

Ao tratar do enquadramento e do alcance das políticas públicas, é importante que se estabeleça uma terminologia conceitual a seu respeito. Para Maria Paula Dallari Bucci (2002, p.241), as políticas públicas “são programas de ação governamental visando a coordenar os meios à disposição do Estado e as atividades privadas, para a realização de objetivos socialmente relevantes e politicamente determinados”.

Nesse sentido, Janriê Rodrigues Reck (2023, local.34) cita vários exemplos de políticas públicas no Brasil, entre eles, a Política Pública do Meio Ambiente. Ela integra o rol das políticas sociais previstas na CF/1988 e possui capítulo próprio no texto constitucional que, entre outras disposições, prevê o princípio do poluidor pagador:

Art. 225. Todos têm direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado, bem de uso comum do povo e essencial à sadia qualidade de vida, impondo-se ao Poder Público e à coletividade o dever de defendê-lo e preservá-lo para as presentes e futuras gerações. (BRASIL, 1988, n.p.)

É importante mencionar que desde a Conferência de Estocolmo, realizada no

ano de 1972, o Brasil integra a agenda ambiental internacional. Juridicamente, um dos marcos do direito internacional ambiental mais relevantes foi o estabelecimento do Protocolo de Kyoto, cujo objetivo primordial é a redução nas emissões de gases que causam o efeito estufa. Sobre esse protocolo, Sidney Guerra (2006, p.106) afirma:

O Protocolo de Kyoto foi estabelecido a partir da Terceira Conferência das Partes da Convenção Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima em 11 de dezembro de 1997. Esse documento internacional complementa a Convenção Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima, na medida em que estabelece metas e instrumentos para efetivação das metas e obrigações da citada convenção.

Signatário do Protocolo de Kyoto e do Acordo de Paris (2015), o Brasil acompanhou de perto o sucesso de programas de tributação verde em países como Suécia, Alemanha e Finlândia. Nessa perspectiva, de forma inovadora, o legislador brasileiro previu, entre as disposições da Reforma Tributária, a possibilidade de as alíquotas do IPVA se basearem em critérios relacionados aos impactos ambientais.

## O Planejamento Tributário e a Sonegação Fiscal

A CF/1988 estabelece, dentre seus princípios, a livre iniciativa, o livre exercício de qualquer atividade econômica e a liberdade em geral (BRASIL, 1988). No exercí-

cio dessa liberdade, é lícita a busca por um planejamento tributário que maximize os ganhos econômicos da atividade desenvolvida, o que frequentemente ocorre na escolha do melhor enquadramento fiscal. Leandro Paulsen (2024, p. 190) afirma que “o planejamento tributário é o estabelecimento de estratégias para a realização de atos ou negócios ou mesmo de toda uma atividade profissional ou empresarial de modo que impliquem obrigações tributárias menos onerosas”. O autor cita, como exemplos de condutas lícitas, a opção por descontos simplificados na declaração de imposto de renda de pessoa física, a escolha pelo lucro presumido por parte da pessoa jurídica e o enquadramento das pequenas empresas no regime do Simples Nacional.

Nessa direção, emergem dois conceitos importantes: elisão fiscal e evasão fiscal. Ricardo Alexandre (2024, p. 1.018) define a elisão fiscal como “a conduta consistente na prática de ato ou celebração de negócio legalmente enquadrado em hipótese visada pelo sujeito passivo, importando isenção, não incidência ou incidência menos onerosa do tributo”. Já a evasão fiscal, conhecida como sonegação fiscal, é caracterizada pelo autor como “a conduta ilícita, normalmente praticada pelo contribuinte após a ocorrência do fato gerador, visando a evitar o conhecimento do nascimento da obrigação tributária pela autoridade fiscal” (ALEXANDRE, 2024, p. 1.018).

O CTN tratou dessas situações no artigo 149, inciso VII, ao prever que o lançamento será efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa quando se comprovar que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação. Ricardo Alexandre (2024) cita, como exemplos de evasão fiscal, o descaminho e os crimes contra a

ordem tributária previstos no artigo 1º da Lei n.º 8.137/1990. Ao analisar especificamente os crimes contra a ordem tributária no artigo 1º, o autor pontua que “os incisos citados descrevem condutas pautadas por dolo, fraude ou simulação, sempre acompanhadas do intuito de obter alguma vantagem fiscal, seja pela total eliminação da carga tributária, seja pela sua diminuição” (ALEXANDRE, 2024, p. 1.020).

Dessa forma, constata-se que a doutrina tributarista leva consideração dois elementos importantes no enquadramento dos fatos praticados pelo contribuinte: i) o momento e ii) a legalidade. Como regra, os atos praticados antes do fato gerador da obrigação tributária são considerados planejamento tributário e os atos praticados após o fato gerador da obrigação tributária são considerados sonegação fiscal. Nesse mesmo sentido, a prática de ato ou celebração de negócio que possui previsão legal é considerada planejamento tributário e a prática daqueles que não possuem previsão legal pode ser considerada conduta ilícita, caracterizando a sonegação fiscal.

## **ESTUDO DE CASO: OS CARROS ELÉTRICOS E A FRAUDE NO IPVA**

O episódio envolvendo a fraude no IPVA dos carros elétricos no Estado de Goiás, levanta reflexões a respeito da atuação integrada das Administrações Tributárias no enfrentamento de crimes contra a ordem tributária e dos efeitos negativos diretos e indiretos sobre a arrecadação das Fazendas Estaduais e Municipais, especialmente em um cenário onde se busca equilibrar a sustentabilidade ambiental e as obrigações fiscais. Exploramos, assim, as previsões legais, a jurisprudência, as moti-

vações comportamentais, as implicações dos crimes tributários, os impactos na arrecadação e na capacidade de investimento em áreas críticas como saúde, educação e infraestrutura.

### Aquisição de veículos elétricos em Goiás e registro no Distrito Federal

O Distrito Federal, a menor das unidades da Federação, possui uma área de 5.779,784 km<sup>2</sup>. Geograficamente, se não fosse por uma pequena divisa fluvial com Minas Gerais, poderia ser considerado um enclave dentro do estado de Goiás. Apesar de seu tamanho reduzido, o Distrito Federal, segundo dados de 2023 do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2024), conta com uma população de quase 3 milhões de habitantes e uma frota de veículos que ultrapassa os 2 milhões.

Por sua vez, a Região Metropolitana de Goiânia ocupa uma área de 7.397,203 km<sup>2</sup> e abriga cerca de 2,7 milhões de habitantes. Em 2021, o Departamento Estadual de Trânsito de Goiás (DETRAN-GO) informou que a capital goiana possuía uma frota de aproximadamente 1,2 milhão de veículos (GOVERNO DE GOIÁS, 2022).

Dada a proximidade entre essas regiões, especialmente pela conurbação, é comum o movimento pendular da força de trabalho, das empresas prestadoras de serviços e até de servidores públicos estáveis. A questão central envolvendo os Estados de Goiás e o Distrito Federal, trata da isenção de IPVA concedida pelo Distrito Federal por meio da Lei n.º 7.028/2021, conforme podemos verificar no artigo 2º:

#### **Art. 2º São isentos do IPVA:**

[...]

**XIII – os automóveis movidos a motor elétrico, inclusive os denominados híbridos, movidos a motores a combustão e também a motor elétrico** (DISTRITO FEDERAL, 2021, n. p., grifos nossos).

Essa isenção concedida pelo Distrito Federal está alinhada aos princípios da Reforma Tributária, especialmente ao que se refere à defesa do meio ambiente, estabelecendo efetivamente um IPVA “verde”.

Entretanto, no dia 16 de agosto de 2024, o jornal O Popular publicou a matéria intitulada “Fraude no IPVA: carros elétricos e híbridos de Goiás são registrados em endereços do DF para ganhar isenção”. A matéria revelou que cerca de 500 proprietários de veículos elétricos de Goiás haviam registrado seus carros no Distrito Federal, a fim de obter a isenção do IPVA. O prejuízo inicial aos cofres públicos, estimado pela Polícia Civil, pode chegar a 10 (dez) milhões de reais. De acordo com o delegado responsável pela investigação, os proprietários goianos estavam utilizando endereços falsos no DF para obter o benefício (O POPULAR, 2024).

Em dezembro de 2024, o Governo do Estado de Goiás publicou em seu sítio eletrônico alguns resultados da investigação denominada Operação Quíron. De acordo com os dados divulgados, em razão do crescimento da frota de veículos híbridos e elétricos, caso as irregularidades não sejam interrompidas, o prejuízo ao Estado de Goiás pode atingir a casa dos 100 (cem) milhões de reais até 2027 (GOVERNO DE GOIÁS, 2024b).

### O Domicílio Tributário dos

## proprietários de veículos

A análise dos fatos à luz do Direito impõe o resgate das noções de domicílio tributário, especialmente no que tange ao interesse fiscal, assumindo nesse contexto enorme relevância. O artigo 127 do CTN dispõe que:

Art. 127. Na falta de eleição, pelo contribuinte ou responsável, de domicílio tributário, na forma da legislação aplicável, considera-se como tal:

I - quanto às pessoas naturais, a sua residência habitual, ou, sendo esta incerta ou desconhecida, o centro habitual de sua atividade;

[...]

§ 1º Quando não couber a aplicação das regras fixadas em qualquer dos incisos dêste artigo, considerar-se-á como domicílio tributário do contribuinte ou responsável o lugar da situação dos bens ou da ocorrência dos atos ou fatos que deram origem à obrigação.

§ 2º A autoridade administrativa pode recusar o domicílio eleito, quando impossibilite ou dificulte a arrecadação ou a fiscalização do tributo, aplicando-se então a regra do parágrafo

anterior (BRASIL, 1966, n. p.).

Segundo Bueno (2014, p. 148), “o domicílio tributário é o local que o sujeito passivo escolhe para exercer seus direitos e cumprir suas obrigações perante a Administração Tributária”. Ricardo Alexandre (2024, p. 411) defende que “em se tratando de vigência espacial da legislação tributária, a regra é a territorialidade”.

Portanto, considerando o texto normativo mencionado e as considerações doutrinárias, concluímos, num primeiro momento, que o contribuinte tem a faculdade de eleger seu domicílio tributário perante a Administração Tributária. Trata-se de uma escolha relevante, que, uma vez realizada, vincula o contribuinte à legislação tributária dos entes competentes, considerando, via de regra, o critério territorial.

## A atuação integrada e as guerras fiscais

A Constituição Federal de 1988 prevê em seu inciso XXII do artigo 37 a forma como as Administrações Tributárias devem atuar:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

[...]

**XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios**, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e **atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.** (BRASIL, 1988, n.p., grifos nossos)

Na mesma linha, não se pode olvidar a previsão do artigo 199 do CTN, que trata da prestação de assistência mútua entre as Fazendas Públicas:

**Art. 199. A Fazenda Pública da União e as dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios prestar-se-ão mutuamente assistência para a fiscalização dos tributos respectivos e permute de informações**, na forma estabelecida, em caráter geral ou específico, **por lei ou convênio** (BRASIL, 1966, n. p., grifos nossos).

Em tributos como o IPVA, caso o proprietário seja uma pessoa natural, o simples levantamento e análise do cadastro do CPF junto à Receita Federal pode indicar indícios de fraudes fiscais. Conforme a mencionada disposição do CTN, os dados constantes do CPF podem ser compartilhados entre as diversas Fazendas Públicas.

Em trecho da matéria do jornal O Popular, o delegado responsável pelo caso explicou que “a fraude foi descoberta após o Fisco, órgão federal responsável por fiscalizar o pagamento de impostos, descobrir um excesso de transferência desses veículos para o DF [...]” (O POPULAR, 2024, n. p.). Ainda segundo o delegado, os proprietários utilizavam endereços falsos para obter o benefício.

Além da Receita Federal, a Fazenda Pública do Estado de Goiás deve contar, conforme previsto na Constituição Federal, com o apoio do Fisco do Distrito Federal. A previsão visa o fortalecimento do pacto federativo e o afastamento das guerras fiscais, promovendo um ambiente mais leal de concorrência.

Poderia se argumentar que no caso em questão, como o Distrito Federal estabeleceu alíquota zero para o IPVA, não haveria arrecadação de receitas tributárias provenientes desse tributo e, portanto, não caberia se falar em guerra fiscal. Entretanto, nesse caso, a isenção do IPVA funciona como atrativo econômico para o consumidor, que opta por adquirir o veículo em Brasília e assim contribui com a arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) para o Distrito Federal. O entendimento da Secretaria da Economia do Estado de Goiás é que além da fraude no IPVA, o contribuinte deve ser responsabilizado pelo recolhimento do diferencial de alíquota do ICMS, correspondente à parte que deveria ter sido paga a Goiás (GOVERNO DE GOIÁS, 2025c).

Dessa forma, restou configurada a guerra fiscal pela arrecadação de ICMS, com fundamento na isenção de IPVA aos proprietários de veículos com registro no Distrito Federal, estabelecendo um ambiente de concorrência desleal que pode compro-

meter a implementação eficaz de políticas públicas e enfraquecer o pacto federativo.

## O Código Penal e a Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária

O Código Penal Brasileiro (Decreto-Lei n.º 2.848/1940) estabelece que suas regras gerais se aplicam aos fatos incriminados por lei especial, salvo disposição em contrário. Esse comando é conhecido na doutrina como o princípio da especialidade (*lex specialis derogat legi generali*). Segundo Rogério Sanches Cunha (2021), esse dispositivo determina que a lei especial prevalece sobre a lei geral para a aplicação das normas penais. O autor argumenta que:

Não interessa se o crime especial representa um minus (punido com menor rigor) ou um plus (punido com maior rigor) em comparação com o tipo geral. Não se trata de uma relação gradativa entre os injustos penais, mas comparativo-descritiva in abstrato (CUNHA, 2021, p. 204).

Isso significa que, havendo uma lei penal especial sobre determinada matéria, ela prevalecerá na aplicação, independentemente da graduação das penas, afastando-se a lei geral (o Código Penal), que será aplicada subsidiariamente. Dessa forma, os crimes cometidos na esfera tributária estão prioritariamente sujeitos à Lei n.º 8.137/1990.

Outro princípio relevante destacado pela doutrina é o da consunção (*lex consumens derogat legi consumpta*). Cunha (2021, p. 205) explica que, nos crimes progressivos, para alcançar um resultado mais grave, o

agente comete, necessariamente, um crime menos grave. Nesse contexto, o crime mais grave absorve o crime menos grave, também conhecido como crime-meio.

É importante destacar que o bem jurídico tutelado pelo Direito Penal não é a arrecadação tributária, mas a própria ordem tributária, entendida como o conjunto normativo relativo a esse ramo do Direito. Segundo Hugo de Brito Machado (2022, p. 372):

O Direito Penal não protege, nem poderia proteger, a pretensão de arrecadar tributo além ou contra a lei. Por isto mesmo, temos de entender que a lei penal, ao definir os crimes contra a ordem tributária, não está protegendo a pretensão de arrecadar, mas a eficácia das normas jurídicas concernentes à tributação.

Desse modo, a proteção legal abrange as ordens tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Assim sendo, a Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária se aplica a crimes cometidos contra qualquer dos entes federativos, em relação a qualquer dos tributos de sua competência. Esse entendimento é reforçado pela própria CF/1988, que, em seu artigo 22, inciso I, atribui competência privativa à União para legislar sobre Direito Penal, conferindo a essas normas caráter nacional (BRASIL, 1988).

A doutrina brasileira classifica os crimes de maneira a fornecer maior clareza ao operador do direito em relação às situações concretas que devem ser subsumidas aos preceitos legais. Uma das classificações mais relevantes divide os crimes em materiais e formais.

Para Cunha (2021, p. 237), os crimes materiais são aqueles que descrevem o resultado naturalístico e exigem a ocorrência desse resultado para a consumação, sendo a conduta e o resultado separados cronologicamente. O autor esclarece que, nos crimes formais, o resultado é previsto, mas dispensável, pois a consumação ocorre com a conduta.

De acordo com Hugo de Brito Machado (2022, p. 376), uma única “ação-meio” pode ter como resultado a supressão ou a redução de um ou mais tributos. Mesmo que essas “condutas-meio” estejam tipificadas como crimes formais, se, em sua decorrência, for concretizado o resultado material mais gravoso, elas devem ser absorvidas, aplicando-se o princípio da consumação na definição do tipo penal.

## A Doutrina e a Jurisprudência brasileira

Os crimes previstos no artigo 1º da Lei n.º 8.137/1990 apresentam, em seus incisos, uma série de condutas-meio que remetem ao núcleo do tipo penal, qual seja, a supressão ou a redução de tributo. Hugo de Brito Machado (2022, p. 387) pontua que as normas que descrevem as condutas-meio completam a definição do tipo penal em questão.

No caso em análise, os proprietários goianos de veículos híbridos e elétricos utilizaram endereços falsos ou irregulares para obter indevidamente a isenção do tributo (GOVERNO DE GOIÁS, 2024c). A Lei dos Crimes Contra a Ordem Tributária dispõe que:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária **suprimir ou reduzir tributo**, ou contribuição social e

qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

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

[...]

**Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa** (BRASIL, 1990, n. p., grifos nossos).

Portanto, subsumindo os fatos à norma, os atos praticados pelos proprietários dos veículos, que visaram suprimir a cobrança do IPVA pelo Estado de Goiás, gozando da isenção outorgada pelo Distrito Federal, enquadraram-se na capituloção mencionada.

## O entendimento do Superior Tribunal de Justiça

Em linha com esse raciocínio, o Superior Tribunal de Justiça<sup>1</sup> assentou o entendimento de que o uso de endereço falso, com o intuito de suprimir ou reduzir tributo, caracteriza crime contra a ordem tributária.

1. IMPOSTO SOBRE PROPRIEDADE DE VEÍCULOS AUTOMOTORES (SUPRESSÃO OU REDUÇÃO). LICENCIAMENTO (UNIDADE DA FEDERAÇÃO DIVERSA). FALSIDADE IDEOLÓGICA (DESCARACTERIZAÇÃO). INQUÉRITO (EXTINÇÃO).1. Em vez de configurar o crime de falsidade ideológica – em razão da indicação de endereço falso –, o licenciamento de automóvel em unidade da Federação que possua alíquota do imposto sobre propriedade de veículo automotor menor do que a alíquota em cujo Estado reside o proprietário do veículo caracteriza a supressão ou redução de tributo. 2. Ademais, em caso tal, se falsidade houvesse, estaria absorvida. Precedentes. [...] (BRASIL, 2009a, n. p., grifos nossos).

O artigo 15 da Lei dos Crimes Contra a Ordem Tributária dispõe que os crimes previstos em seus dispositivos são de ação penal pública incondicionada, ou seja, têm como titular da ação o Ministério Público. Nessa perspectiva, o artigo 16 atribui a qualquer pessoa a possibilidade de provocar o Ministério Público, fornecendo-lhe por escrito informações sobre o fato e a autoria, além de indicar o tempo, o lugar e os elementos da convicção.

Além dessas disposições gerais, a legislação tributária conferiu à Fazenda Pública, no artigo 198, § 3º, I, do CTN, a atribuição de realizar as representações fiscais para fins penais ao Ministério Público (BRASIL, 1990).

### O entendimento do Supremo Tribunal Federal

Em 2009, o STF editou a Súmula Vinculante n.º 24, entendendo que: “Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei n.º 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo” (BRASIL, 2009b, n. p.). Hugo de Brito Machado (2022, p. 422) entende que, ao editar a Súmula Vinculante n.º 24, a Suprema Corte condicionou a ação penal ao prévio exaurimento da via administrativa.

Assim, conforme previsto na Súmula Vinculante n.º 24, o Ministério Público do Estado de Goiás somente poderá auxiliar ação penal na Justiça Estadual após o lançamento dos tributos pela Secretaria da Fazenda do Estado de Goiás, bem como a conclusão de toda a tramitação do processo na via administrativa, o que constitui, de forma definitiva, os tributos devidos.

É importante ressaltar que eventual ação penal somente ensejará condenação em casos de constatação do elemento subjetivo

do crime, qual seja, o dolo específico. Assim, deve ser comprovada a consciência da ilicitude por parte dos contribuintes-reus, bem como sua vontade de agir com o intuito de fraudar a Fazenda Pública do Estado de Goiás. Ademais, na matéria publicada no jornal O Popular (2024), o investigador afirma que alguns proprietários apontaram o envolvimento das próprias concessionárias ou despachantes na sonegação fiscal, fato que pode configurar a formação de organização criminosa, conforme previsto no artigo 288 do Código Penal.

### A Legislação Penal Tributária correlata

Inobstante todo o exposto, não se pode olvidar que o artigo 83 da Lei n.º 10.684/2003 dispõe que:

**Art. 9º É suspensa a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e nos arts. 168<sup>a</sup> e 337A do Decreto-Lei n. 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, durante o período em que a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no regime de parcelamento.**

**§ 1º** A prescrição criminal não corre durante o período de suspensão da pretensão punitiva.

**§ 2º Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos neste artigo quando a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos e contribuições sociais, inclusive acessórios (BRASIL, 2003, n. p., grifos nossos).**

No mesmo sentido, o artigo 83 da Lei n.º 9.430/1996 estendeu essas benesses à pessoa física. Dessa forma, tanto o Supremo Tribunal Federal quanto o Superior Tribunal de Justiça<sup>2</sup> consolidaram jurisprudência para extinguir a punibilidade dos agentes em razão do pagamento do tributo a qualquer tempo.

Nesse ponto, tanto a legislação quanto a jurisprudência firmada pelos Tribunais Superiores têm sido motivo de grande crítica por parte da doutrina pátria. Conforme Hugo de Brito Machado (2022, p. 431), “a extinção da punibilidade pelo pagamento, nos crimes contra a ordem tributária, é, 2.CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. CONDENAÇÃO TRANSITADA EM JULGADO. PAGAMENTO DO TRIBUTO. CAUSA DE EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. ARTIGO 9º, § 2º, DA LEI 10.684/2003. COAÇÃO ILEGAL CARACTERIZADA. CONCESSÃO DA ORDEM DE OFÍCIO. 1. Com o advento da Lei 10.684/2003, no exercício da sua função constitucional e de acordo com a política criminal adotada, o legislador ordinário optou por retirar do ordenamento jurídico o marco temporal previsto para o adimplemento do débito tributário redundar na extinção da punibilidade do agente sonegador, nos termos do seu artigo 9º, § 2º, sendo vedado ao Poder Judiciário estabelecer tal limite. 2. Não há como se interpretar o referido dispositivo legal de outro modo, senão considerando que o pagamento do tributo, a qualquer tempo, até mesmo após o advento do trânsito em julgado da sentença penal condenatória, é causa de extinção da punibilidade do acusado (BRASIL, 2017, n. p., grifos nossos).

com certeza, o ponto onde se tem revelado maior instabilidade em toda a temática do Direito Penal Tributário”. Leandro Paulsen (2024, p. 356) assevera que:

A extinção da punibilidade pelo pagamento do crédito tributário constituído pelo auto de infração, abrangendo a penalidade administrativa que, em face das condutas dolosas, costuma ser qualificada e extremamente onerosa, evidencia o regozijo frente à efetividade do direito administrativo sancionador em matéria tributária.

Dado todo esse contexto, considerando a legislação e a jurisprudência pátrias, bem como as críticas da doutrina, passaremos ao próximo tópico, que trata do aprofundamento sobre o impacto das condutas, das normas e dos entendimentos jurisprudenciais na arrecadação das Fazendas Públicas e, consequentemente, na implementação das políticas públicas.

## Impactos na Arrecadação das Fazendas Públicas Estadual e Municipal

O presente caso, envolvendo fraude na transferência e registros de veículos no Distrito Federal, configura uma prática de sonegação ou evasão fiscal. Em regra, as práticas de evasão ocorrem após a materialização do fato gerador. No entanto, nesse caso específico, de forma excepcional, a conduta evasiva se concretizou antes da ocorrência do fato gerador.

Segundo dados publicados pela Secretaria da Economia do Estado de Goiás, os prejuízos causados aos cofres públicos

chegaram a 10 (dez) milhões de reais, e a estimativa de perdas, considerando o crescimento da frota de veículos híbridos e elétricos, pode alcançar 100 (cem) milhões de reais até 2027 (GOVERNO DE GOIÁS, 2024c).

Além do prejuízo milionário aos cofres estaduais, a fraude também impacta os municípios. Isso ocorre porque, conforme a previsão do inciso III do artigo 158 da Constituição, 50% (cinquenta por cento) do produto da arrecadação do IPVA pertence aos municípios onde os proprietários dos veículos estejam domiciliados. Portanto, da estimativa feita pela Secretaria da Economia do Estado de Goiás, a fraude acarretaria aos municípios pelo menos 50 (cinquenta) milhões de reais em prejuízos. Ricardo Alexandre (2024, p. 1.020) sustenta que “a evasão fiscal denota clara violação ao dever da cidadania, prejudicando toda a coletividade”.

Para ilustrar a ordem de grandeza do impacto, de acordo com dados publicados pelo Estado de Goiás, no ano de 2024 os repasses do IPVA aos municípios totalizaram R\$ 1,6 bilhões. Desse montante, dois dos municípios mencionados na reportagem de O Popular — Goiânia e Anápolis — receberam, respectivamente, 591,4 (quinhentos e noventa e um milhões e quatrocentos mil) milhões de reais e 125,1 (cento e vinte e cinco milhões e cem mil) milhões de reais (GOVERNO DE GOIÁS, 2025b).

Se considerarmos que os veículos envolvidos na fraude têm origem apenas nessas duas cidades e fizermos uma distribuição proporcional dos prejuízos com base no volume dos recursos, Goiânia teria um prejuízo absoluto de R\$ 41,27 (Quarenta e um milhões e duzentos e setenta) milhões de reais, e Anápolis, R\$ 8,73 (oito milhões

e setecentos e trinta mil) milhões de reais.

Esse tipo de fraude tem um efeito deletério sobre os compromissos assumidos pelos gestores municipais perante os cidadãos. Segundo dados da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), divulgados no Encontro da Confederação Nacional dos Municípios (CNM) em 2023, 65% (sessenta e cinco por cento) das cidades em Goiás estavam no vermelho (O POPULAR, 2023).

## Análise das motivações comportamentais

A busca das motivações relacionadas ao comportamento humano é uma atividade complexa e demanda, por vezes, a oitiva de várias perspectivas para sua compreensão. Sem a pretensão de esgotar o tema, mas tão somente de reconhecer sua importância, apresenta-se sinteticamente três perspectivas — jurídica, econômica e sociológica — que se relacionam com os motivos das práticas ilícitas verificadas nesse estudo de caso.

## Perspectiva das Ciências Jurídicas

As razões apontadas pela doutrina jurídica brasileira que fundamentam esse tipo de prática fraudulenta, que, em última análise, prejudica a própria população municipal, estão ligadas à péssima percepção que os cidadãos têm dos serviços públicos e ao mau exemplo dado pelos gestores públicos. Hugo de Brito Machado (2024, p. 234) assegura que:

[...] os serviços públicos são sempre deficientes. Na maior parte do País as estradas estão em completa ruína. Os hospitais públicos são

insuficientes, com enormes filas de pessoas em busca de atendimento e os serviços prestados são geralmente de má qualidade. As escolas também não são de boa qualidade, especialmente no ensino médio.

O autor acrescenta que “vivemos em um Estado no qual não são raras as oportunidades em que governantes são acusados de corrupção, e geralmente permanecem na impunidade” (MACHADO, 2024, p. 234).

## Perspectiva da Economia Comportamental

Por envolver aspectos de ordem econômico-financeiras, a questão em análise não pode desconsiderar os estudos da economia comportamental. Nesse sentido, Daniel Kahneman (1979, p.263) afirma que as pessoas tendem a ser avessas ao risco no domínio dos ganhos e atraídas pelo risco no domínio das perdas. Em outras palavras, as pessoas estão dispostas a se arriscar ao cometimento de crimes, especialmente, quando isso puder significar uma vantagem de ordem econômica.

Como a probabilidade de punição nos crimes contra a ordem tributária é baixa, devido à atual legislação e ao entendimento da jurisprudência, a prática consciente do ilícito passa a ser considerada uma opção pelo cidadão-contribuinte.

## Perspectiva da Sociologia Fiscal

A sociologia fiscal afigura-se um campo de conhecimento relativamente novo no

Brasil. Valerie Braithwaite aborda na obra coletiva *“Regulatory theory: foundations and applications”* questões relacionadas ao comportamento humano frente à imposição da autoridade. A autora explica que as posturas motivacionais são conjuntos de crenças e atitudes que resumem como os indivíduos, geralmente, se sentem e desejam se posicionar em relação à autoridade (DRAHOS, 2017):

In the field of tax compliance, we find that those disillusioned with the democracy feel less obliged to pay tax, as do those who believe in small government and free markets. Those who look to government to care for the vulnerable, on the other hand, willingly pay tax.

Nesse sentido, o princípio da cooperação previsto na Reforma Tributária pode instaurar uma nova relação entre Fisco e contribuinte, baseada numa maior confiança e transparência entre as partes. Como exemplo dessa prática, cita-se o Programa Cooperativo de Conformidade Fiscal (CONFIA), ainda em formato piloto, lançado recentemente pela Receita Federal.

Ao analisar a evasão fiscal associada ao IPVA de carros elétricos, praticada por uma camada social mais elevada da sociedade, considerando o alto valor do bem em questão, constata-se que o país precisa vencer uma série de desafios para a consolidação da justiça fiscal e da sustentabilidade das políticas públicas.

A urgência de medidas para coibir essa prática, bem como a necessidade de conscientizar os contribuintes sobre a importância da cidadania fiscal estão na ordem do dia. À medida que as políticas voltadas

à sustentabilidade avançam, é fundamental que os Estados implementem mecanismos eficazes de fiscalização e incentivo, garantindo que a transição para um modelo de transporte mais ecológico não ocorra à custa da arrecadação tributária.

Assim, os prognósticos indicam que a luta contra a evasão fiscal, em futuro breve, ocorrerá em termos menos ostensivos e com o maior uso das tecnologias de informação, configurando-se como prioridade para o equilíbrio financeiro das administrações públicas, bem como para a promoção de um desenvolvimento econômico sustentável que assegure investimentos nas áreas da saúde, da educação e da infraestrutura.

## CONCLUSÕES

A concepção da Reforma Tributária foi um processo que se estendeu por quase quatro décadas. Ao longo dessa trajetória, foram incorporados novos princípios e alimentada a esperança de uma solução para uma série de problemas do Sistema Tributário Nacional.

Dentre os ideais consagrados pela EC n.º 132/2023, destaca-se a materialização da defesa do meio ambiente como princípio expresso no texto constitucional, que deve ser observado pelo Sistema Tributário Nacional. Esse avanço foi potencializado pela possibilidade prevista no artigo 155, § 6º, II, da CF/1988, que permite a atribuição de alíquotas diferenciadas ao IPVA, de acordo com o impacto ambiental causado pelos veículos automotores (BRASIL, 1988).

Nesse esforço para reduzir a emissão de CO<sub>2</sub> na atmosfera, é louvável a previsão da Reforma Tributária que permite ao legislador estadual instituir benefícios tributários para veículos menos poluentes. Segundo

Letícia Amaral, ao alinhar o sistema tributário com os objetivos ambientais, o país não apenas contribui para a proteção do planeta, mas também estimula uma economia mais verde, inovadora e resiliente (AMARAL, 2025).

No entanto, para que essas medidas sejam efetivas, ainda é necessário promover ajustes na complexa legislação tributária brasileira. Na ausência de uma Lei Complementar Federal que disponha sobre as normas gerais do IPVA, os Estados, conforme previsto no artigo 24, § 3º, da Constituição, assumiram a competência legislativa plena sobre a matéria. Em meio a esse vácuo normativo, constatou-se a instauração de uma verdadeira guerra fiscal entre os Estados, pela via da concessão de benefícios tributários. O resultado desse embate apresentou como efeito colateral a prática, por parte dos contribuintes goianos, de crime contra a ordem tributária, por meio do uso de endereço falso, ilicitude prevista no artigo 1º da Lei n.º 8.137/1990.

Dessa forma, apresenta-se algumas sugestões para que os objetivos da Reforma Tributária em relação à política ambiental e econômica sejam plenamente alcançados:

- a) a edição de uma Lei Complementar Federal sobre normas gerais do IPVA e que as divergências sejam tratadas no âmbito de um convênio entre os entes federativos, nos mesmos moldes do que já acontece com o ICMS;
- b) a revisão da atual legislação penal tributária e do entendimento jurisprudencial, que atualmente permitem a extinção da punibilidade pelo pagamento ou sucessivos parcelamentos (Refis) dos créditos tributários devidos, a fim de fortalecer a sensação de

risco na prática de crimes contra a ordem tributária;

c) o estabelecimento de um novo padrão de atuação do Poder Público no país, tanto no que se refere à atuação política, quanto no que se refere à implementação de uma nova relação entre o Fisco e o contribuinte, bem como o aumento dos investimentos na educação de base, formando cidadãos mais conscientes de seu papel na sociedade.

O caso da Operação Quíron evidencia que não existem “fórmulas mágicas” para resolver os problemas reais e que as soluções efetivas dependem de um conjunto de medidas e do compromisso de toda a sociedade em prol do fortalecimento do Estado Democrático de Direito.

## REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 18. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: JusPodim, 2024.

AMARAL, Letícia. **A reforma tributária como catalisadora da sustentabilidade no Brasil**. Poder 360, 2024. Disponível em: <https://www.poder360.com.br/opiniao/a-reforma-tributaria-como-catalisadora-da-sustentabilidade-no-brasil/>. Acesso em: 8 abr. 2025.

BRASIL. Decreto-Lei n.º 2.848, de 7 de dezembro de 1940. Código Penal. **Diário Oficial da União**, Rio de Janeiro, RJ, 31 dez. 1940. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del2848.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del2848.htm). Acesso em: 8 mar. 2025.

BRASIL. Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br>

gov.br/ccivil\_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 07 mar. 2025.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. – 59. ed. – São Paulo: SaraivaJur, 2024.

BRASIL. Lei n.º 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/ccivil\\_03/leis/l8137.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm). Acesso em: 7 mar. 2025.

BRASIL. Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 30 dez. 1996. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9430.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm). Acesso em: 29 out. 2024.

BRASIL. Lei n.º 10.684, de 30 de maio de 2003. Altera a legislação tributária, dispõe sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 31 maio 2003. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2003/L10.684.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.684.htm). Acesso em: 8 mar. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (6ª Turma). **HC 146.404 São Paulo**. Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (Supressão ou Redução). Licenciamento (Unidade da Federação Diversa). Falsidade Ideológica (Descaracterização). Inquérito (Extinção). Relator: Min. Nilson Naves, 19 de novembro de 2009a. Disponível em: <https://www.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/stj/8591437/inteiro-teor-13674758>. Acesso em: 6 mar. 2025.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Súmula Vinculante 24**. Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei 8.137/1990, antes do lançamento definitivo do tributo. Publicação: 11 de dezembro de 2009b. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumario-sumulas.asp?base=26&sumula=1265>. Acesso em: 6 mar. 2025.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (5ª Turma). **HC 362.478 São Paulo**. Crime Contra a Ordem Tributária. Condenação transitada em julgado. Pagamento do tributo. Causa de extinção da punibilidade. Artigo 9º, § 2º, da Lei 10.684/2003. Coação ilegal caracterizada. Concessão da ordem de ofício. Relator: Min. Jorge Mussi, 14 de setembro de 2017. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?livre=%28HC.clas.+e+%40num%-%3D%22362478%22%29+o+u+%28H-C+adj+%22362478%22%29.suce>. Acesso em: 7 mar. 2025.

BRASIL. Emenda Constitucional n.º 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 21 dez. 2023. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituição/emendas/emc/emc132.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituição/emendas/emc/emc132.htm). Acesso em: 20 out. 2024.

BUCCI, Maria Paula Dallari. **Direito Administrativo e Políticas Públicas**. São Paulo: Saraiva, 2002.

BUENO, Júlio Anderson Alves. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2014.

COMSEFAZ. Comsefaz explica. **Tributação Ambiental**. Entrevista com Célia Carvalho. Podcast, 28 jan. 2025. Disponível em: <https://comsefaz.org.br/novo/comsefaz-explica/>. Acesso em: 8 abr. 2025.

CUNHA, Rogério Sanches. **Manual de Direito Penal**: parte geral. 10. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: JusPODIVM, 2021.

DISTRITO FEDERAL. Lei n.º 7.028, de 27 de dezembro de 2021. Acrescenta dispositivo à Lei nº 6.466, de 27 de dezembro de 2019, que dispõe sobre os benefícios fiscais do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores – IPVA, do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, do Imposto sobre a Transmissão Causa Mortis e Doação de Quaisquer Bens ou Direitos – ITCD, do Imposto sobre a Transmissão Inter Vivos de Bens Imóveis e de Direitos a eles Relativos – ITBI e da Taxa de Limpeza Pública – TLP. **Diário Oficial do Distrito Federal**, Brasília, DF, 28 dez. 2021. Disponível em: [https://www.sinj.df.gov.br/sinj/Norma/2b860e47137841c1bbc-89da4367fdb04/Lei\\_7028\\_2021.html](https://www.sinj.df.gov.br/sinj/Norma/2b860e47137841c1bbc-89da4367fdb04/Lei_7028_2021.html). Acesso em: 6 mar. 2025.

DRAHOS, Peter et. al. **Regulatory Theory: Foundations and applications**. Austrália: ANU Press, 2017. Disponível em: <http://doi.org/10.22459/RT.02.2017>. Acesso em 03 dez. 2025.

GOVERNO DE GOIÁS. **Em seis anos, frota no Estado cresce 20%**. 2022. Disponível em: <https://goias.gov.br/detran/2338/#:~:text=A%20frota%20goiana%20%C3%A9%20composta,do%20Estado%2C%20com%20320.964%20ve%C3%ADculos>. Acesso em: 4 mar. 2025.

GOVERNO DE GOIÁS. **Perguntas e respostas – Economia**. 2024a. Disponível em: <https://goias.gov.br/economia/perguntas-e-respostas-6/%3E>. Acesso em: 3 mar. 2025.

GOVERNO DE GOIÁS. **Operação Quíron**: PCGO e Governo de Goiás identificam fraudes relacionadas ao IPVA de veículos híbridos e elétricos e recuperam mais de R\$ 1,33 milhão. 2024b. Disponível em: <https://goias.gov.br/seguranca/operacao-quiron-pcgo-e-governo-de-goias-identificam-fraudes-relacionadas-ao-ipva-de-veiculos-hibridos-e-eletricos-e-recuperam-mais-de-r-133-milhao/>. Acesso em: 5 mar. 2025.

**GOVERNO DE GOIÁS. Operação combate fraudes no IPVA de veículos elétricos e híbridos que podem chegar a R\$ 10 milhões.** 2024c. Disponível em: <https://goias.gov.br/economia/operacao-combate-fraudes-no-ipva-de-veiculos-eletricos-e-hibridos-que-podem-chegar-a-r-10-milhoes/>. Acesso em: 5 mar. 2025.

**GOVERNO DE GOIÁS. Calendário de Vencimentos.** 2025a. Disponível em: <https://goias.gov.br/economia/calendario-de-vencimentos/>. Acesso em: 3 mar. 2025.

**GOVERNO DE GOIÁS. Repasse aos Municípios.** 2025b. Disponível em: <https://goias.gov.br/economia/repasso-aos-municípios/>. Acesso em: 6 mar. 2025.

**GOVERNO DE GOIÁS. Novo desdobramento de operação que mira fraude no IPVA pode recuperar R\$ 4 milhões.** 2025c. Disponível em: <https://goias.gov.br/economia/novo-desdobramento-de-operacao-que-mira-fraude-no-ipva-pode-recuperar-r-4-milhoes/>. Acesso em: 03 dez. 2025.

**GUERRA, Sidney. Direito Internacional Ambiental.** Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2006.

**INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). Panorama – Distrito Federal.** 2024. Disponível em: <https://cidades.ibge.gov.br/brasil/df/panorama>. Acesso em: 4 mar. 2025.

**KAHNEMAN, Daniel; TVERSKY, Amos. Prospect Theory: an analysis of decision under risk.** Econometrica, vol. 47: Econometric Society, 1979. Disponível em: <https://doi.org/10.2307/1914185>. Acesso em: 15 abr. 2025.

**MACHADO, Hugo de Brito. Crimes contra a ordem tributária.** 5. ed. Barueri, SP: Atlas, 2022.

**MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário.** 43. ed. rev. e atual. São Paulo: Juspodivm, 2024.

**O POPULAR. Goiás tem 65% das cidades no vermelho.** 2023. Disponível em: <https://opopular.com.br/politica/goias-tem-65-das-cidades-no-vermelho-1.3060822>. Acesso em: 6 mar. 2025.

**O POPULAR. Fraude no IPVA:** carros elétricos e híbridos de Goiás são registrados em endereços do DF para ganhar isenção. 2024. Disponível em: <https://opopular.com.br/cidades/fraude-no-ipva-carros-eletricos-e-hibridos-de-goiás-só-registrados-em-endereços-do-df-para-ganhar-isenc-o-1.3164999>. Acesso em: 4 mar. 2025.

**PAULSEN, Leandro. Tratado de Direito Penal Tributário Brasileiro.** 3. ed. São Paulo: SaraivaJur, 2024.

**QUERALT, Juan Martín; SERRANO, Carmelo Lozano; LÓPES, José M. Tejerizo; OLLERO, Gabriel Casado. Curso de Derecho financiero y Tributario.** 18<sup>a</sup> ed. Madrid: Tecnos, 2007.

**RECEITA FEDERAL.** Portaria nº 28, de 15 de abril de 2021. **Institui o Comitê Gestor responsável pela definição das diretrizes para a criação e o funcionamento do Programa de Conformidade Cooperativa Fiscal (Confa) da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB).** Disponível em: <https://normasinternet2.receita.fazenda.gov.br/#/consulta/externa/116970/visao/multivigente>. Acesso em: 03 dez. 2025.

**RECK, Janriê Rodrigues. O direito das políticas públicas:** regime jurídico, agendamento, formulação, implementação, avaliação, judicialização e critérios de justiça. 1<sup>a</sup> ed. Belo Horizonte: Fórum, 2023. E-book Kindle. Acesso em: 12 dez. 2025.

**SENADO NOTÍCIAS. Reforma tributária promulgada:** principais mudanças dependem de novas leis. 2023a. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2023/12/21/reforma-tributaria-promulgada-principais-mudancas-dependem-de-novas-leis>. Acesso em: 23 out. 2024.