



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA – UFPB  
CENTRO DE CIÊNCIAS HUMANAS, LETRAS E ARTES  
NÚCLEO DE CIDADANIA E DIREITOS HUMANOS  
CURSO DE ESP. EM SEGURANÇA PÚBLICA E EM DIREITOS HUMANOS**

**ALYSSON SOARES GUERRA**

**DIREITO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR  
E OS ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS**

**JOÃO PESSOA - PB  
2014**

**ALYSSON SOARES GUERRA**

**DIREITO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR  
E OS ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS**

Trabalho de conclusão de curso apresentado como pré-requisito para a obtenção do título de Especialista em Direitos Humanos e Segurança Pública pelo Núcleo de Cidadania e Direitos Humanos da Universidade Federal da Paraíba – UFPB.

Área: Direito penal; processual penal e Constitucional.

Orientador: Gustavo B. de M. Batista.

**JOÃO PESSOA - PB  
2014**

□

G934d

Guerra, Alysso Soares

Direito administrativo sancionador e os ilícitos tri- /  
butários/Alysso Soares Guerra.- João Pessoa: [s.n.],  
2014..

121 p.

Inclui bibliografia, índice e anexos..

Orientador: Prof.º Dr. Gustavo B. de M. Batista.

Monografia (Especialização) – UFPB/CCHLA.

Esta monografia acompanha CD\_ROM.

1. DECCOT – PB. 2. Direito Administrativo Sancionador /  
3. Direito Tributário. 4. Neoconstitucionalismo. I. Batista,  
Gustavo B. de M.

CDU: 34:336.2

AACR2

**ALYSSON SOARES GUERRA**

**DIREITO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR  
E OS ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS**

**BANCA EXAMINADORA:**

---

Orientador: Prof. Dr. Gustavo B. de M. Batista.

---

Prof. Dr. Paulo Vieira de Moura

---

Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Lúcia Lemos Dias

**João Pessoa  
2014**

Dedico este trabalho aos meus familiares, de sangue e de consideração, pelo apoio dado na minha caminhada, e a todo operador do direito que a sua maneira e nos seus limites, tenta reduzir as injustiças da humanidade, escolhendo o ser humano em detrimento do vil metal.

## AGRADECIMENTOS

A meu Deus: início, meio e fim de tudo que realmente vale a pena.

Àqueles que estiveram comigo nos momentos mais singelos, pois foram fundamentais para a minha formação como cidadão.

Aos meus amigos de faculdade, de especialização e da vida, pois sou homem de poucos amigos, mas me orgulho dos que eu tenho.

À Universidade Federal da Paraíba e, em particular, ao curso de especialização em Direito Humanos e Segurança Pública, por me inspirar e me proporcionar crescimento profissional e como ser humano.

Aos professores e, principalmente, ao meu orientador, Gustavo B. de M. Batista, ao Prof. Dr. Paulo Vieira de Moura, à Prof.<sup>a</sup> Dr.<sup>a</sup> Lúcia Lemos Dias e ao então delegado titular da DECCOT, Robson A. Couras de Carvalho, pela demonstração de conhecimento, de acessibilidade e pelo apoio na condução da presente obra.

*A violência é o último refúgio do incompetente.*

*Isaac Asimov*

## RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo analisar a necessidade da condenação penal pelo crime de sonegação fiscal da Lei n.º 8.137/90, fundamentando – se principalmente no Princípio da Intervenção Mínima e da insignificância, sob uma perspectiva neoconstitucional. Para isso, contextualizamos as razões que levaram a incluir na esfera penal os ilícitos tributários e explicamos o momento atual de supremacia dos princípios fundamentais desenvolvido pelo Neoconstitucionalismo. Em seguida, estudamos os princípios da intervenção mínima e da insignificância, explicando a importância do direito administrativo sancionador neste contexto. Estudamos também como o ordenamento pátrio trata do crime de sonegação fiscal. Esse tópico, corroborado com o referente às estatísticas da população carcerária brasileira, busca demonstrar quão elitista é o nosso sistema penal e que o tratamento penal do ilícito de sonegação fiscal não tem hoje eficácia concreta. Fizemos um diagnóstico da Delegacia de Repressão aos Crimes contra a Ordem Tributária da Capital – Paraíba (DECCOT) no intuito de apontar as suas peculiaridades e principais problemas. Por fim, apontamos alternativas práticas ao direito penal e processual penal tributário atual.

**Palavras – chave:** Direito Administrativo Sancionador – Princípio da intervenção mínima – Princípio da insignificância.



## ABSTRACT

This study aims to analyze the need for criminal conviction for the crime of tax evasion of the Law n. ° 8.137/90, based primarily on the principle of minimum intervention and insignificance under a neoconstitucional perspective. For this, we contextualize the reasons for the inclusion in the criminal sphere tax offenses and we explain the current situation of the supremacy of the fundamental principles developed by neoconstitucionalism. Then we study the principles of minimal intervention and insignificance, explaining the need of sanctioning administrative law in this context. We also study the various legal ways of termination and suspension of the tax prosecution. This topic and the text referring to the statistics of Brazilian prison population seek to demonstrate how elitist is our criminal justice system and the criminal treatment of illegal tax evasion is not really effective today. We diagnosed the Delegacia de Repressão aos Crimes contra a Ordem Tributária da Capital – Paraíba (DECCOT) in order to indicate their main peculiarities and problems. Finally, we show alternatives to the current criminal and procedural law tax.

**Keywords:** Sanctioning Administrative law - Principle of minimum intervention - Principle of insignificance.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO.....</b>	<b>10</b>
<b>1 DIREITO PENAL E O NEOCONSTITUCIONALISMO.....</b>	<b>15</b>
1.1 Direito penal da sociedade do risco.....	17
1.2 Constitucionalismo e o Neoconstitucionalismo.....	20
1.3 Princípio da intervenção penal mínima.....	27
1.3.1 Descriminalização, despenalização e desjudicialização.....	32
1.4 Princípio da insignificância penal.....	36
1.4.1 Princípio da insignificância nos crimes contra a ordem tributária.	40
<b>2 DIREITO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR.....</b>	<b>43</b>
2.1 Direito penal do inimigo.....	43
2.2 As velocidades do direito penal para Silva – Sánchez.....	46
2.3 Direito de Intervenção e os ilícitos tributários.....	48
2.3.1 Sanções administrativas, tributárias e fiscais.....	51
2.3.2 Sonegação fiscal e as causas da extinção da punibilidade.....	58
<b>3 A REPRESSÃO AOS ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS.....</b>	<b>71</b>
3.1 O sistema prisional brasileiro e os crimes de “colarinho branco” .....	71
3.2 A atuação da DECCOT na Paraíba.....	76
3.3 Crimes tributários e a atuação da mídia: o caso São Braz.....	84
3.4 Propostas de enfrentamento aos ilícitos tributários.....	86
<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>89</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>94</b>
<b>ANEXOS.....</b>	<b>102</b>
Anexos A.....	103

<b>Solicitação de autorização para pesquisa na DECCOT.....</b>	<b>104</b>
<b>Solicitação de autorização para pesquisa em inquéritos policiais.....</b>	<b>105</b>
<b>Anexos B.....</b>	<b>106</b>
<b>Caso São Braz sob o ponto de vista da Imprensa local.....</b>	<b>107</b>
<b>Caso São Braz – Esclarecimento oficial do Fisco.....</b>	<b>111</b>
<b>Anexos C.....</b>	<b>115</b>
<b>Sistema Integrado de Informações Penitenciárias (InfoPen) – 06/2012..</b>	<b>116</b>

## INTRODUÇÃO

O direito brasileiro vive atualmente um momento ímpar de supremacia do princípio jurídico<sup>1</sup>, o qual perdeu sua característica tradicional de integrador de lei omissa<sup>2</sup>, conforme o Artigo 4.º da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (LINDB)<sup>3</sup>, e assumiu o papel de norteador de todo um sistema normativo. Esse novo entendimento é de suma importância nas atuais relações humanas, de extrema complexidade diante da existência de interesses conflitantes, seja envolvendo particulares, seja entre esses e o Estado.

A mola propulsora do presente estudo foi a minha insatisfação profissional, bem como dos meus colegas policiais civis da Delegacia de Repressão aos Crimes contra a Ordem Tributária (DECCOT) da Paraíba sobre a forma atual que o Estado lida com este tipo de infrator. Durante os mais de dois anos que estou lotado nesta delegacia, ficou muito claro que o intuito do Estado não é a punição do criminoso, mas apenas o pagamento dos tributos devidos e não pagos. Para isso, se utiliza da polícia, do Ministério Público e do Poder Judiciário para obrigar o contribuinte inadimplente ao pagamento devido.

Por estas razões, buscamos através desta obra desenvolver soluções viáveis para o conflito aparente entre o direito a liberdade individual, e o direito do Estado arrecadador, que necessita de recursos para atender toda a coletividade e, para isso, deve punir o contribuinte descumpridor de suas obrigações.

Este trabalho é consonante com a promoção dos direitos humanos, principalmente com os de primeira dimensão, na medida em que se busca salvaguardar a liberdade de ir e vir do cidadão, evitando as violações desnecessárias desse direito pelo Estado.

---

<sup>1</sup> Os princípios jurídicos podem ser definidos como sendo um conjunto de padrões de conduta presentes de forma explícita ou implícita no ordenamento jurídico. Definição encontrada no *site* Wikipédia, disponível em [http://pt.wikipedia.org/wiki/Princ%C3%ADpio\\_jur%C3%ADdico](http://pt.wikipedia.org/wiki/Princ%C3%ADpio_jur%C3%ADdico). Acesso em: 25/11/2014.

<sup>2</sup> Norma integradora assume um papel subsidiário, devendo ser aplicada apenas quando faltar uma lei tratando do tema específico.

<sup>3</sup> Anteriormente denominada Lei de Introdução ao Código Civil ou LICC, o seu Artigo 4º dispõe que: Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito.

O tema encontra sua importância na medida em que necessitamos desenvolver meios mais eficazes de imposição do cumprimento de obrigações tributárias que o tão criticado direito penal e processual tributário de hoje. Assim, uma análise irresponsável no sentido da impunidade geral poderia estimular a sonegação fiscal em série, impossibilitando que o Estado cumpra seus compromissos, sendo necessária a compensação da queda da receita pelos demais tributos. Todavia, por outro lado, se tivéssemos fundamentado esta obra em sentido radicalmente oposto, poderíamos estimular de modo inconsequente a onda da irracional inflação penal.

Além de estar em consonância com a política atual de defesa aos direitos humanos fundamentais, o presente trabalho busca maximizar a atuação do aparato estatal de Segurança Pública. Ao retirar da esfera criminal boa parte desses delitos, a polícia, o Ministério Público e o Poder Judiciário poderão dedicar mais recursos e mais tempo aos delitos que realmente mereçam tratamento penal tradicional.

Em relação à natureza da pesquisa, nosso trabalho se classifica como quantitativo. Nessa abordagem, segundo Assis (2013, p.14), *a coleta de informações e o tratamento dos dados são caracterizados pelo uso da quantificação, isto é, de técnicas estatísticas*. Neste sentido, realizamos um levantamento e análise de dados constantes nas segundas vias dos Inquéritos Tributários e registros nos Livros Tombo da Delegacia dos Crimes contra a Ordem Tributária (DECCOT).

Para esse trabalho, o universo escolhido para a nossa pesquisa compreendeu as segundas vias de inquérito e registros de livros tombo do período de 2003 a 2013. A amostra variou conforme o ano da pesquisa porque vários problemas foram encontrados, como a ausência das segundas vias de inquéritos na delegacia e, até mesmo, a falta de registros desses inquéritos nos livros tombo. No ano de 2003, por exemplo, não foi encontrado nenhum registro dos 20 inquéritos entre os 63 instaurados. Assim, diante desses problemas, somados ao fato que existiram poucos inquéritos instaurados em determinados anos, preferimos analisar todos os inquéritos disponíveis na delegacia do período de 2003 a 2013.

Quanto aos objetivos, nosso estudo tem caráter explicativo, pois tem *como preocupação central identificar os fatores que contribuem para a ocorrência dos fenômenos* (GIL, 2002, p. 42). Em especial, explicar através da opinião dos autores que estudam o tema, a desnecessidade da pena privativa de liberdade para as infrações tributárias e propor alternativas para a punição de tais delitos.

Acrescentamos, ainda, que, quanto ao modelo operacional, nossa pesquisa se classificará como bibliográfica, desenvolvida com material já elaborado, principalmente, livros e Artigos científicos. E, também, documental, uma vez que utilizaremos leis, códigos alusivos ao assunto, e, principalmente, Inquéritos Policiais tributários.

Para alcançar nossos objetivos nessa obra, explicamos inicialmente as características da chamada sociedade do risco e como o direito penal foi influenciado por ela, ao ponto de haver uma onda global de inflação de leis criminais<sup>4</sup>. Contexto essencial para entendermos as razões do êxito do pensamento neoconstitucional no Brasil de hoje.

O neoconstitucionalismo no Brasil é consequência da evolução da ideia de constitucionalismo, fruto da miscelânea de doutrinas nacionais e estrangeiras que tornam hoje o direito brasileiro singular. Neste universo de fontes heterógenas, trataremos da evolução do constitucionalismo no mundo, desde o constitucionalismo moderno ao contemporâneo, com ênfase no neoconstitucionalismo, para a compreensão da supremacia atual dos princípios constitucionais.

Em seguida, estudaremos o princípio da intervenção mínima e da insignificância, a luz da Carta Magna de 1988, como fundamentos jurídicos para a desnecessidade do tratamento penal aos ilícitos tributários nos moldes atuais.

---

<sup>4</sup> Inflação penal significa um desnecessário aumento de leis de caráter penal. Isso se deve, normalmente, por uma pressão de determinados grupos sociais sobre parlamentares federais e sobre o Chefe do Poder Executivo Federal, fruto de alguma situação do cotidiano que não estaria sancionada ou estaria sancionada de forma insuficiente.

A intervenção mínima justifica o pensamento que a sonegação fiscal deveria ser tratada, em regra, na esfera extrapenal<sup>5</sup>, por isso estudamos as figuras da descriminalização; despenalização e desjudicialização. Já o princípio da insignificância defende o pensamento que, *ad argumentandum tantum*<sup>6</sup>, se o direito penal for necessário para as infrações tributárias, haveria determinado valor sonegado que não deveria ser considerado, porque a pena mínima aplicada seria desproporcional a infração cometida.

Em tópicos seguintes, explicamos o Direito Administrativo Sancionador e sua importância para a substituição do direito penal e processual penal tributário. Mostramos o direito de intervenção da Escola de Frankfurt e a segunda velocidade de Silva – Sanchez como alternativas ao direito penal tradicional. Elencamos também as principais penalidades tributárias administrativas já existentes, demonstrando a desnecessidade do tratamento penal da matéria.

Analisamos a realidade da Delegacia dos Crimes contra a Ordem Tributária da Capital – Paraíba (DECCOT) através de um estudo sobre as segundas vias de Inquéritos Policiais (IP) e o registro dos livros tombo, referentes ao período de 2003 a 2013. O intuito foi verificar as peculiaridades dos IP tributários na DECCOT, apontando os principais problemas encontrados.

Estudamos também o chamado crime de colarinho branco e como o crime de sonegação fiscal do Imposto de Renda é tratado no direito penal brasileiro. Esses estudos tributários, somados com o tópico relacionado às estatísticas sobre a população carcerária brasileira, nos possibilitam desenvolver o raciocínio que o tratamento penal do crime de sonegação não traz consequências fáticas, apenas aumentam a sensação de um direito penal de letra morta que promove a impunidade.

No momento final dessa obra, mostramos alternativas ao atual direito penal e processual penal tributário com fundamento no Direito de Intervenção e

---

<sup>5</sup> A esfera extrapenal se refere, neste caso específico, à atuação do Estado no campo Administrativo, como já ocorre, restringindo os incidentes que deveriam ser analisados pelo judiciário.

<sup>6</sup> Expressão jurídica latina que significa “só para argumentar”.

na segunda velocidade apontada por Silva – Sánchez, no intuito de torna – lo mais dinâmico e adequado ao estágio de liberdade no qual nos encontramos.

Esta obra acadêmica busca estimular o debate a cerca da proteção dos direitos humanos, fundamentando a submissão da força estatal aos direitos e garantias constitucionais, em especial ao princípio da intervenção penal mínima e da insignificância.

Não buscamos esgotar todas as possibilidades de conclusões possíveis, o que certamente excede o nosso proposito nesta escrita. Mas sim, desejamos abrir mais um espaço para reflexão e discussão acadêmica.



## 1 DIREITO PENAL E O NEOCONSTITUCIONALISMO.

O direito se confunde com a história da humanidade e reflete uma conjuntura social específica. O direito penal, por exemplo, pode se mostrar extremamente humanista ou perseguidor, conforme os interesses dos grupos hegemônicos de determinada época.

O direito por não ser uma ciência exata, possibilita que as mais diversas e muitas vezes paradoxais fundamentações sejam usadas para justificar posturas dos que estão no poder e daqueles que desejam se rebelar ao *status quo*<sup>7</sup>.

Na conjuntura atual, principalmente em razão do processo de globalização, surge uma nova organização social que ultrapassa as tradicionais fronteiras físicas. O alemão Ulrich Beck, na sua obra “A Sociedade do Risco: rumo a uma nova modernidade” de 1986, aponta quais as razões dessas profundas modificações na sociedade e as suas consequências.

No contexto da crise ambiental de Chernobyl, queda do muro de Berlim, e de revés do socialismo real, Beck (1998, p. 20), acredita no surgimento de uma nova sociedade industrial de ruptura do *status quo ante*, uma sociedade que se caracteriza pelo desenvolvimento de riscos sociais, políticos, econômicos e industriais que escapam do controle das instituições tradicionais. É a chamada sociedade (industrial) do risco<sup>8</sup>.

Surgem novos riscos de perigos globais, instituições sacramentadas como a família e o casamento dão lugar ao individualismo do sucesso

---

<sup>7</sup> Locução adverbial latina que significa “a situação que algo se encontra, sem modificações”. No caso em tela, se refere à permanência das condições político – econômicas – sociais impostas por aqueles que estão com o Poder Público nas mãos.

<sup>8</sup> “Os riscos funcionam a partir daquilo que Beck chama de Efeito *Boomerang*, a saber, os riscos geram situações de perigo social que afetam as diversas camadas da sociedade de forma diferenciada, havendo uma tendência em prejudicar mais os menos poderosos. Contudo, os riscos podem também afetar diretamente aqueles que produzem ou se beneficiam destes riscos. Beck coloca, neste sentido, que “a miséria é hierárquica, o smog é democrático”, ou seja, a fuga privada pode dar conta de alguns riscos, mas nunca de todos”. Texto extraído do Artigo intitulado “Sociedade do Risco”, S/N, do site Wikipédia, disponível em [http://pt.wikipedia.org/wiki/Sociedade\\_do\\_Risco](http://pt.wikipedia.org/wiki/Sociedade_do_Risco). Acesso em 15 de novembro de 2014.

profissional, o desenvolvimento tecnológico e integração cultural criam novos anseios e mudam as idiosincrasias locais etc.

Beck (1998, p. 22), chama de “efeito elevador”<sup>9</sup> o fato de que as desigualdades tradicionais, como a da distribuição de renda, permanecem, contudo, o “conjunto social” foi elevado a outro patamar.

Corroborando esta visão de incertezas, Rosa (2012, S/N) nos mostra que a sociedade do risco mundial, principalmente fruto da globalização, cria um panorama incerto, que tanto pode aumentar desigualdades quanto inverter posições sociais.

A máquina pública<sup>10</sup> não consegue se adaptar aos novos anseios sociais. Assim, surgem movimentos sociais que visam suprir a inercia estatal, atingindo aspectos além das lutas de classe e distribuição de renda, e desenvolvendo novos paradigmas, como a inclusão digital.

Silva Sánchez<sup>11</sup> verificou a existência de diversas razões, sejam de ordem psicológica, morais, sociológicas e jurídicas de funcionamento do sistema. Essas razões traziam a conclusão que o direito penal estava crescendo e estava fadado a crescer de uma forma permanente.

Contextuando globalmente esta tendência, a partir de fatores inicialmente desconexos que analisados em conjunto traziam uma imagem consistente, chegou-se a conclusão que é crescente o número de tipos penais<sup>12</sup> descrevendo condutas puníveis, principalmente crimes de perigo abstrato<sup>13</sup>. O autor verificou também que as penas se tornavam mais ásperas e

---

<sup>9</sup> O efeito elevador é uma novidade histórica. Antigamente, com exceção das guerras declaradas, epidemias, e fenômenos da natureza, não havia, em regra, qualquer outro fato histórico que afetasse a sociedade como um todo, ricos e pobres, como acontece hoje com os avanços tecnológicos e ameaças terroristas.

<sup>10</sup> Máquina pública corresponde o conjunto de recursos materiais e humanos que dispõe o Estado para realizar suas atividades.

<sup>11</sup> Entrevista realizada em 04/09/2012 para o site “Atualidades do Direito”, estando presentes o Promotor de Justiça do Estado de São Paulo, Dr. William Terra, e os professores, Dr. Luiz Flavio Gomes e Dr. Jesús-Maria Silva Sánchez. Disponível em: <http://atualidadesdodireito.com.br/tertuilas/2012/09/04/a-expansao-do-direito-penal-jesus-maria-silva-sanchez>. Acesso em 04 de março de 2014.

<sup>12</sup> Tipo penal é como se chama, no Direito Penal, a descrição de um fato ilícito em um código ou lei e que, portanto, implica a cominação de uma pena. Definição disponível em: [http://pt.wikipedia.org/wiki/Tipo\\_penal](http://pt.wikipedia.org/wiki/Tipo_penal). Acesso em 05 de novembro de 2014.

<sup>13</sup> “Crimes de perigo abstrato são aqueles que não exigem a lesão de um bem jurídico ou a colocação deste bem em risco real e concreto. São tipos penais que descrevem apenas um comportamento, uma conduta, sem apontar um resultado específico como elemento expresso do injusto”. Conceito disponível em: <http://www.btadvogados.com.br/pt-br/content/crime-de-perigo-abstrato>. Acesso em 1º de Novembro de 2014.

havia significativa diminuição das garantias processuais e dos direitos humanos como um todo.

O autor afirma ainda que a expansão do direito penal está diretamente relacionada com a globalização, principalmente no seu aspecto econômico. É um aspecto interessante, pois sempre vivemos no Brasil um processo de recepção das ideias estrangeiras, originadas principalmente da Europa e América do Norte. Nesse contexto, o fator econômico sempre orientou as nossas relações internacionais pelo fato de sermos essencialmente exportadores de produtos primários.

Atualmente, é inegável a influencia de organismos internacionais<sup>14</sup> e de tratados internacionais<sup>15</sup> no ordenamento pátrio, e principalmente, a influência direta dos norte americanos em tratados contra a corrupção e crimes econômicos, que impunham aos signatários a criação de penas de prisão a este tipo de criminoso.

A seguir veremos como os legisladores se utilizaram do direito penal para acalmar os ânimos de uma sociedade aflita diante dos desafios dos novos tempos.

### **1.1 Direito Penal da Sociedade do Risco.**

Diante desta nova conjuntura de instabilidade e de mudanças, o Estado de maneira caótica desenvolve um conjunto de legislações no intuito de incutir nas pessoas uma sensação de segurança, que nem sempre corresponde a realidade.

---

<sup>14</sup> Organismos ou organizações internacionais, também chamados de instituições multilaterais, são entidades criadas pelas principais nações do mundo com o objetivo de trabalhar em comum para o pleno desenvolvimento das diferentes áreas da atividade humana: política, economia, saúde, segurança, etc. Definido por Ronaldo Decicino no Artigo intitulado "Organizações internacionais: Conheça as principais instituições multilaterais". Disponível em <http://educacao.uol.com.br/disciplinas/geografia/organizacoes-internacionais-conheca-as-principais-instituicoes-multilaterais.htm>. Acesso em 06 de novembro de 2014.

<sup>15</sup> Conforme Artigo 2º da Convenção de Viena sobre Direito dos Tratados de 1969, significa acordo internacional concluído por escrito entre Estados e regido pelo Direito Internacional, quer conste de um instrumento único, quer de dois ou mais instrumentos conexos, qualquer que seja sua denominação específica.

O direito penal se viu obrigado a tratar com nova roupagem seus ramos tradicionais, e a introduzir novos temas na sua esfera, como o direito do consumo, ambiental e tecnológico, desenvolvendo o chamado direito penal simbólico.

Assim, portanto, haverá de ser entendida a expressão "direito penal simbólico", como sendo o conjunto de normas penais elaboradas no clamor da opinião pública, suscitadas geralmente na ocorrência de crimes violentos ou não, envolvendo pessoas famosas, com grande repercussão na mídia, dada a atenção para casos determinados, específicos e escolhidos sob o critério exclusivo dos operadores da comunicação, objetivando escamotear as causas históricas, sociais e políticas da criminalidade, apresentando como única resposta para a segurança da sociedade a criação de novos e mais rigorosos comandos normativos penais. (ROXIN, 2000) <sup>16</sup>

Nesse contexto, o direito penal deixa de ter a característica de *ultima ratio*<sup>17</sup>, e se torna remédio para todos os males. Para Schmidt, *apud Rosa* (2014, S/N), esta necessidade intensa de participação do direito penal traz as seguintes características:

- a) Uma política estatal de prioridade aos problemas mais amplamente divulgados na mídia;
- b) O emprego de tipos de perigo abstrato<sup>18</sup>;
- c) Eliminação de graus de imputação jurídico-penal<sup>19</sup>, enfraquecendo-se os conceitos de "tentativa"<sup>20</sup> e de "autoria"<sup>21</sup>.

---

<sup>16</sup> Texto retirado do Artigo intitulado "O Direito Penal simbólico, o Direito Penal mínimo e a concretização do Garantismo Penal", de Júlio Gomes Duarte Neto. Disponível em [http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_Artigos\\_leitura&Artigo\\_id=6154](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_Artigos_leitura&Artigo_id=6154). Acesso em: 14 de outubro de 2014.

<sup>17</sup> *Ultima ratio* significa aqui que apenas em ultimo caso deve ser aplicado o direito penal.

<sup>18</sup> Crimes de perigo abstrato são aqueles que não exigem a lesão de um bem jurídico ou a colocação deste bem em risco real e concreto. São tipos penais que descrevem apenas um comportamento, uma conduta, sem apontar um resultado específico como elemento expresso do injusto. Conceito disponível em: <http://www.btadvogados.com.br/pt-br/content/crime-de-perigo-abstrato>. Acesso em 1º de Novembro de 2014.

<sup>19</sup> A expressão "eliminação de graus de imputação jurídico-penal" significa que qualquer conduta tende a ser delituosa. Assim, a consciência e a vontade do autor em cometer o delito são postas em segundo plano na momento da aplicação da norma.

<sup>20</sup> O Artigo 14, II do Código Penal Brasileiro define o crime tentado como sendo aquele que não se consuma por circunstâncias alheias à vontade do agente, apesar de iniciada a sua execução.

<sup>21</sup> A autoria é a imputação relativa ao agente responsável por uma conduta tipicamente lesiva.

É fácil entender que esse imediatismo não tinha como prioridade a solução permanente do problema, mas apenas a redução dos sintomas da criminalidade para gerar uma falsa sensação de segurança no homem comum e potencial eleitor.

Questionando essa tendência do direito e em conformidade com princípio da intervenção mínima, ou *ultima ratio*, Bittencourt (2004, p. 50) afirma que o direito penal só deveria ser usado como meio extremamente necessário para a proteção de determinado bem jurídico.

A criação de tipos penais ao calor de pressões populares fomenta um ambiente de insegurança jurídica, de leis tecnicamente imprecisas e desnecessárias.

Silva – Sánchez<sup>22</sup> afirma que não há necessidade da expansão da teoria do delito se limitar ao aspecto punitivo. Contudo, há na atualidade uma tendência de crescimento do universo dogmático, como a ampliação dos conceitos de dolo e culpa<sup>23</sup>, uma abstração exagerada que fundamentaria a realizar o que acharmos conveniente. Assim, quando o magistrado quisesse condenar, ele facilmente encontraria uma teoria para sua fundamentação.

A via administrativa, em muitos casos, é suficiente para resolver os casos de infrações tributárias, ambientais e outros delitos que objetivam o lucro, cujo sujeito passivo é a sociedade e não há violência nem grave ameaça na conduta. Apenas quando a conduta criminosa deixar de ser lucrativa será o momento que a norma produzirá efeitos práticos. A criação de normas penais sem uma análise prévia da sua necessidade tem se mostrado inócua, leis de letra morta<sup>24</sup> que só aumentam a desconfiança da sociedade com as autoridades penais competentes.

---

<sup>22</sup> Entrevista realizada em 04/09/2012 para o site “Atualidades do Direito”, estando presentes o Promotor de Justiça do Estado de São Paulo, Dr. William Terra, e os professores, Dr. Luiz Flavio Gomes e Dr. Jesús-Maria Silva Sánchez. Disponível em: <http://atualidadesdodireito.com.br/tertuilias/2012/09/04/a-expansao-do-direito-penal-jesus-maria-silva-sanchez>. Acesso em 04 de março de 2014.

<sup>23</sup> Os conceitos de dolo e culpa se referem aos elementos subjetivos do delito. Ao enfraquecermos estes conceitos caminhamos para uma responsabilidade penal objetiva, a qual busca punir uma conduta sem levar em consideração a consciência e a vontade do autor, seria, portanto, um grande retrocesso aos direitos e garantias fundamentais conquistados e previstos na Constituição Federal de 1988.

<sup>24</sup> Lei de letra morta é uma expressão que significa que, apesar da norma ser vigente e válida, não produz efeitos sociais práticos, ou seja, é desobedecida por toda ou grande parcela da população.

Para conter essa inflação normativa penal, a nossa constituição precisou assumir uma força impositiva nunca antes vista na história brasileira. Para entender esse fenômeno, analisaremos em tópicos a seguir a evolução do constitucionalismo, mormente o chamado Neoconstitucionalismo.

## 1.2 Constitucionalismo<sup>25</sup> e o Neoconstitucionalismo.

O Brasil está vivendo um momento de efetivação constitucional. Mesmo o cidadão comum alheio às terminologias jurídicas percebe que a Constituição Cidadã de 1988 está sendo tratada como norma cogente<sup>26</sup>, fugindo cada vez mais da tradicional visão de norma fundamentalmente programática<sup>27</sup>.

Assim, se faz necessário um breve estudo sobre o constitucionalismo para entendermos esse atual estágio jurídico do Brasil.

Uma constituição em sentido amplo sempre existiu na história do homem em sociedade. Mesmo aquelas que tinham como única finalidade conferir poderes ao soberano, as constituições estabeleciam um elo de supremacia e coercibilidade, entre quem manda e quem deve obedecer. Mas, uma constituição em sentido estrito, limitadora do Estado e protetora dos direitos e garantias dos seus cidadãos, se materializa a partir do Século XVIII, com o advento das constituições escritas.

---

<sup>25</sup> “Em termos rigorosos, não há um constitucionalismo, mas vários constitucionalismos (o constitucionalismo inglês, o constitucionalismo americano, o constitucionalismo francês). Será preferível dizer que existem diversos movimentos constitucionais com corações nacionais, mas também com alguns momentos de aproximação entre si, fornecendo uma complexa tessitura histórico-cultural. E dizemos ser mais rigoroso falar de vários movimentos constitucionais do que de vários constitucionalismos, porque isso permite recortar desde já uma noção básica de constitucionalismo. Constitucionalismo é a teoria (ou ideologia) que ergue o princípio do governo limitado indispensável à garantia dos direitos em dimensão estruturante da organização político-social de uma comunidade.” (CANOTILHO, 1998, p. 45-55).

<sup>26</sup> Norma cogente é aquela imposta aos indivíduos e que deve ser obedecida independentemente das suas vontades individuais.

<sup>27</sup> “As normas programáticas são as que indicam os objetivos sociais a serem atingidos pelo Estado, para melhoria das condições econômicas, sociais e políticas da população, com vistas à concretização e cumprimento dos objetivos fundamentais previstos na Constituição. São normas vagas, de grande conteúdo semântico, mas com baixa efetividade social e jurídica, sendo controversa sua vocação para gerar direitos subjetivos públicos para a população.” (BARROSO, 2006, S/N)

Bulos (2011, p. 65) nos ensina que o movimento constitucionalista (de caráter jurídico; social; político garantista e ideológico liberal) pode ser sintetizado no Artigo 16 da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789: “Toda sociedade na qual não está assegurada a garantia dos direitos, nem determinada a separação dos Poderes, não tem constituição”.

Os regimes constitucionais do Século XVIII, avessos aos postulados absolutistas, priorizam a efetivação de direitos humanos fundamentais como o direito à vida, à dignidade etc. O lema da liberdade, igualdade e fraternidade da revolução francesa consolida esta base constitucionalista liberal.

Uma reflexão acerca do constitucionalismo no decurso do tempo é de suma importância para entendermos o porquê da supervalorização atual do princípio constitucional, outrora visto apenas como meio de integração, que supria uma lacuna legal ou uma vontade insuficientemente manifestada.

Bulos (2011, p. 66 a 98) nos ensina que, do ponto de vista formal, o constitucionalismo moderno toma consistência com as constituições escritas norte americana e francesa do final do século XVIII.

A igualdade para os franceses é a formal, ou seja, a igualdade de condições sem levar em consideração as peculiaridades dos agentes envolvidos. Além disso, o juiz é mero operador do direito. Tal postura se deve ao receio de retorno às arbitrariedades do antigo regime.

Em contraponto a esse normativismo extremo, surge a fase do pós-positivismo jurídico ou neopositivismo<sup>28</sup> reconhecendo nos princípios<sup>29</sup>, expressos ou implícitos, uma dimensão normativa.

No império das constituições rígidas e das cláusulas pétreas<sup>30</sup> do constitucionalismo moderno se destacam três aspectos: supremacia da

---

<sup>28</sup> Movimento filosófico que agrupa diversas doutrinas e que trata do progresso científico e da pesquisa de uma linguagem lógica e axiomatizada. Os principais representantes são M. Schlick, R. Carnap, H. Reichenbach.

<sup>29</sup> “As regras e os princípios são caracterizados dentro do conceito de norma jurídica. A distinção entre um e outro é uma distinção entre dois tipos de normas. Ambos dizem o que deve ser, ainda que tenham por bases razões muito diferentes. Os princípios são as normas jurídicas de natureza lógica anterior e superior às regras e que servem de base para sua criação, aplicação e interpretação do direito. As regras, por sua vez, são normas jurídicas destinadas a dar concreção aos princípios. Por exemplo, a regra contida no Artigo 1.595, I, CC diz que “são excluídos da sucessão os herdeiros ou legatários que houverem sido autores ou cúmplices em crime de homicídio voluntário, ou tentativa deste, contra a pessoa de cuja sucessão se tratar”, representa uma das muitas manifestações positivadas do princípio de que ‘ninguém pode se aproveitar de sua própria torpeza.’ (Laginski, 2014, S/N)

constituição; princípio da efetividade plena das normas constitucionais e a função promocional das constituições modernas.

No constitucionalismo contemporâneo há a consagração das ideias pós-positivistas propostas no constitucionalismo moderno. Nesta fase, as constituições se caracterizam por serem amplas; analíticas e extensas.

Entre as principais críticas a este constitucionalismo, Bulos (2011, p. 66 a 98) destaca a inflação legislativa<sup>31</sup>; a desconstitucionalização<sup>32</sup>; a deslegisficação<sup>33</sup> e desregulamentação<sup>34</sup>. As mudanças sociais fomentam um ambiente de reviravoltas legislativas que geram um sentimento de insegurança jurídica, principalmente a médio e em longo prazo.

Além disso, constituições programáticas tendem a serem leis de letra morta e constituições extensas tendem a inserir temas que não são materialmente constitucionais.

Por traz de cada constituição há uma luta de poderes e interesses. As cartas fundamentais não podem ser estudadas fora de seu contexto e, mesmos as mais importantes sofreram severas críticas dos constitucionalistas futuros, como a constituição francesa por seu caráter burguês, mesmo trazendo inovações nos direitos civis e políticos.

Neste sentido, o estudo que faremos a seguir sobre o atual estágio constitucional brasileiro denominado “neoconstitucionalismo” se justifica pelo contexto em que estamos, não significando de forma alguma o ponto final da evolução do constitucionalismo.

Neoconstitucionalismo, constitucionalismo contemporâneo, constitucionalismo pós-positivista ou constitucionalismo neopositivo, na concepção de Rossi (2014, S/N), consiste na percepção de uma Constituição preenchida de valores fundamentais positivados, *que irradiam os seus efeitos por todo o ordenamento jurídico*, na esfera do Estado democrático de direito.

Estado constitucional de direito, Estado constitucional democrático ou Estado constitucional de direito são denominações referentes ao mesmo

---

<sup>30</sup> Cláusulas pétreas são limitações materiais ao poder de reforma da constituição de um Estado.

<sup>31</sup> Excesso de leis em vigor.

<sup>32</sup> Transferência de temas constitucionais para a orbita legislativa.

<sup>33</sup> O Poder Legislativo exclui a lei da ordem jurídica, mediante clausulas revogatórias.

<sup>34</sup> Exclusão de matéria constitucional.



fenômeno: aproximação das ideias constitucionalista e democráticas a partir do pós 2ª guerra mundial.

O marco filosófico do neoconstitucionalismo foi o pós-positivismo dos Estados constitucionais de direito, fruto do descrédito do positivismo<sup>35</sup> na segunda grande guerra.

O jusnaturalismo moderno<sup>36</sup>, fundado sob na crença do princípio da justiça universal foi considerado extremamente metafísico e anticientífico. Enquanto que o positivismo jurídico, ao limitar o direito à lei, foi duramente criticado por promover a barbárie com base no princípio da legalidade.

Rossi (2014, S/N) caracteriza o pós-positivismo como o sincretismo do positivismo com os valores atemporais do jusnaturalismo, *incorporando valores e orientações políticas, especialmente, no que toca à promoção da dignidade humana e dos direitos fundamentais.*

Um real ordenamento jurídico constitucional necessita preencher certos requisitos. Caso contrário, poderíamos ter um Estado de Exceção<sup>37</sup> transvestido de Estado Democrático<sup>38</sup>.

A primeira condição necessária para a existência de um ordenamento jurídico constitucional é uma constituição escrita e rígida, que incorpora os direitos fundamentais e os protege, em virtude da diferença hierárquica entre leis constitucionais e infraconstitucionais. A segunda é a garantia jurisdicional da Constituição ou o controle da constitucionalidade das leis em

---

<sup>35</sup> O positivismo defende a ideia de que o conhecimento científico é a única forma de conhecimento verdadeiro. De acordo com os positivistas somente pode-se afirmar que uma teoria é correta se ela foi comprovada através de métodos científicos válidos.

<sup>36</sup> “O jusnaturalismo contemporâneo incorpora as críticas feitas a ele próprio no século XIX, ao reconhecer a relatividade do conceito de justiça e sustentar que cada cultura valora a justiça de uma determinada forma. Sendo assim, repele-se a ideia de uma justiça perene e imutável, apresentando, em contrapartida, uma visão relativista quanto às possibilidades de configuração de um direito justo. Trata-se da constatação de que, em qualquer sociedade humana, haverá uma forma de vivenciar o direito justo, visto que a justiça se revela um anseio fundamental da espécie humana. O conteúdo do que seja o direito justo variará, contudo, no tempo e no espaço, ao sabor das exigências valorativas de cada cultura.” (SOARES, 2014, S/N)

<sup>37</sup> “Estado de exceção é uma previsão e delimitação normativo-constitucional de instituições e medidas necessárias para a defesa da ordem constitucional em caso de situação de anormalidade que, não podendo ser eliminadas ou combatidas pelos meios normais previstos na Constituição, exigem o recurso a meios excepcionais” (CANOTILHO, 2005, p. 1085)

<sup>38</sup> “O Estado democrático de direito é um conceito que designa qualquer Estado que se aplica a garantir o respeito das liberdades civis, ou seja, o respeito pelos direitos humanos e pelas garantias fundamentais, através do estabelecimento de uma proteção jurídica. Em um estado de direito, as próprias autoridades políticas estão sujeitas ao respeito das regras de direito.” (SANTOS, 2014, S/N)

relação à Constituição no asseguramento da Supremacia Constitucional e, conseqüentemente, da supremacia dos direitos fundamentais. A terceira é a força vinculante da Constituição que expressa e reforça a normatividade dos dispositivos constitucionais. Toda e qualquer norma constitucional é uma norma genuína, vinculante e suscetível de produzir efeitos jurídicos, é a onipresença nas Constituições de princípios e regras jurídicas. A Constituição deixa, assim, de ser vista como um “manifesto político” repleto de meras recomendações aos operadores do Estado e do Direito. A quarta condição diz respeito à necessidade da Constituição de ser interpretada extensivamente de tal maneira que dela possam ser extraídas também normas implícitas e idôneas para regular qualquer aspecto da vida social e política, fechando-se, assim, espaço para a discricionariedade legislativa. A quinta condição respeita a aplicação direta das normas constitucionais e a conseqüente produção de seus efeitos, mesmo que programáticas as normas e ainda que nas relações entre particulares. A sexta nos remete a interpretação das leis conforme a Constituição no sentido que a interpretação que se faz delas deve adequá-las aos dispositivos constitucionais. A sétima e última condição de constitucionalização é a influência da Constituição sobre as relações políticas. (GUASTINI, 2011) <sup>39</sup>

Assim, podemos concluir que um ordenamento jurídico constitucional necessita de uma constituição de eficácia material, que possui por si só condições de exigibilidade, não ficando a mercê da boa vontade alheia, como as *soft law* do direito público internacional.

No neoconstitucionalismo não existe apenas um vínculo negativo para o legislador, implica também numa adequação positiva do ordenamento. A constituição não é apenas programática (dever-ser), tem efetividade normativa (ser).

Tatagiba (2014, S/N) nos lembra de que o direito tradicional não deve ser abandonado nas lides mais comuns do judiciário. A interpretação com base nos princípios serve como mais uma ferramenta na busca da justiça.

Para o autor, diferentemente do papel tradicional de subsunção<sup>40</sup>, o juiz se tornaria coparticipante do processo de criação do direito, ao fazer

---

<sup>4</sup> Texto de Riccardo Guastini retirado do Artigo intitulado **Neoconstitucionalismo e direitos fundamentais** de Amélia Sampaio Rossi. Disponível em: [conpedi.org.br/manaus/arquivos/anais/salvador/ameliado\\_carmo\\_sampaio\\_rossi.pdf](http://conpedi.org.br/manaus/arquivos/anais/salvador/ameliado_carmo_sampaio_rossi.pdf). Acesso em 08 de junho de 2014.

<sup>40</sup> Subsunção é uma técnica jurídica que consiste na aplicação da lei em abstrato ao caso concreto.

valorações de sentido para as cláusulas abertas<sup>41</sup> e ao realizar escolhas entre soluções possíveis.

Alexy (2001, p. 40) classifica os direitos fundamentais<sup>42</sup> atualmente em direitos fundamentais na qualidade de defesa e direitos fundamentais na qualidade de direitos às prestações.

Na qualidade de direitos às prestações, exige-se uma postura ativa do Estado, seja para as prestações de caráter jurídico quanto para as de caráter material.

Já na qualidade de defesa, os direitos fundamentais limitam o poder do Estado, protegendo as liberdades e garantias fundamentais, a isonomia<sup>43</sup> formal e os direitos políticos. Apenas estas teriam aplicação direta e imediata (direito subjetivo dos indivíduos).

A existência de colisões de normas constitucionais, tanto as de princípios como as de direitos fundamentais, passaram a ser percebida como um fenômeno natural e inevitável no constitucionalismo contemporâneo.

O caráter normativo dos princípios constitucionais necessita da utilização da técnica jurídica de solução de conflitos diversa da hermenêutica<sup>44</sup> tradicional, a chamada técnica da ponderação.

A técnica de ponderação consiste em identificação dos enunciados normativos aparentemente em conflito na hipótese e exame das circunstâncias concretas do fato e as repercussões que fará incidir sobre os enunciados normativos, identificados na fase anterior.

Tatagiba (2014, S/N) nos ensina que diante de um conflito normativo insuperável, a norma que *de forma direta promova e/ou proteja os direitos fundamentais dos indivíduos tem preferência sobre aqueles que estejam apenas indiretamente relacionadas com esse direito*. Contudo, mesmo na

---

<sup>41</sup> As cláusulas abertas ou gerais são normas jurídicas incorporadoras de um princípio ético orientador do juiz na solução do caso concreto, possibilitando uma certa autonomia ao juiz quanto à solução da questão.

<sup>42</sup> Direitos fundamentais se referem aos direitos do ser humano reconhecidos e positivados na esfera do direito constitucional positivo de um determinado Estado.

<sup>43</sup> Isonomia significa tratamento igual entre as partes. Isonomia formal significa igualdade de condições, sem o apoio do Estado a parte hipossuficiente. Já na isonomia material, ocorre o apoio do Estado à parte mais carente, no intuito de desenvolver uma política de justiça real.

<sup>44</sup> Hermenêutica significa a arte ou técnica de interpretar e explicar um texto ou discurso.

conjuntura atual, não é uníssona a ideal da existência de um constitucionalismo realmente novo.

Conforme Bulos (2011, p. 89 a 90), não há sentido no prefixo "neo", pois este constitucionalismo consistiria apenas em um apanhado de ideias já consagradas na história do direito. Além disso, criar um ponto em comum entre a moral crítica e a legalizada não é algo novo no campo constitucional.

Além disso, a supervalorização e banalização dos princípios constitucionais em detrimento das normas jurídicas criaria um ambiente de insegurança jurídica.

O autor cita Manuel Atienza, ao tratar de paradigma constitucionalista, afirmando que o neoconstitucionalismo é formado por *coincidências e tendências comuns encontradas nas teorias de Ronald Dworkin, Neil MacCormick, Joseph Raz, Robert Alexy, Carlos Santiago Nino e Luigi Ferrajoli*. Por fim, Bulos (2011, p. 90) crítica esta terminologia ao afirmar que o neoconstitucionalismo não é pré-requisito para se falar de:

Constituição invasora (totalitarismo constitucional); importância dos princípios e valores na ordem jurídica; ponderação de bens constitucionais em conflito; desenvolvimento de uma "nova" dogmática de interpretação; força normativa das constituições, como fator condicionante de toda a atividade dos Poderes Públicos e, também, das relações entre particulares; substituição do legislador pelo juiz em face das omissões legislativas (ativismo judicial); e conexão entre o direito e a moral.

Apesar das críticas acima citadas, é pacífico o entendimento que mudamos nossa visão de constituição para a direção de uma norma cada vez mais efetiva, fugindo da visão tradicional de norma exclusivamente programática.

A busca pela justiça material através dos princípios constitucionais em detrimento do legalismo exacerbado cria subsídio para restringir a atuação do direito penal, nesse caso, os crimes tributários.

A análise que faremos a seguir sobre os princípios da intervenção mínima e da insignificância corroborará a tese proposta de que outras esferas

legais, como a administrativa e a civil, são plenamente capazes de responder a certos tipos de infrações, como as de sonegação fiscal.

### 1.3 Princípio da intervenção penal mínima.

Num Estado Democrático de Direito<sup>45</sup>, cuja regra é a liberdade, o direito penal deve ser o último recurso do Estado.

Desde a vingança privada à titularidade da justiça pelo Estado, foram travadas inúmeras batalhas para a humanização do direito penal, materializadas nas dimensões<sup>46</sup> dos direitos humanos. O Marques de Beccaria (1738-1794), no livro “Dos Delitos e das Penas”, já tratava da necessidade de proporcionalidade da pena à infração praticada conforme o seu dano social.

Mesmo hoje, numa atmosfera de sociedade do risco, em que há o clamor popular por uma resposta penal, o Estado deve antes buscar soluções aos novos anseios fora da esfera criminal.

O princípio da intervenção mínima tanto orienta na seleção dos bens que devem merecer a proteção penal, quanto na retirada daqueles que não mais necessitam desta tutela, como o revogado crime de sedução de mulher virgem (antigo Artigo 217 do Código Penal<sup>47</sup>).

Tendo como facetas a fragmentariedade<sup>48</sup> e a subsidiariedade<sup>49</sup>, a intervenção mínima trata o direito penal como um “soldado de reserva”, como

---

<sup>45</sup> “O Estado democrático de direito é um conceito que designa qualquer Estado que se aplica a garantir o respeito das liberdades civis, ou seja, o respeito pelos direitos humanos e pelas garantias fundamentais, através do estabelecimento de uma proteção jurídica. Em um estado de direito, as próprias autoridades políticas estão sujeitas ao respeito das regras de direito”. Definido por Adairson Alves dos Santos, no Artigo intitulado “O Estado Democrático de Direito”. Disponível em: [http://ambitojuridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_Artigos\\_leitura&Artigo\\_id=10143&revista\\_caderno=9](http://ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_Artigos_leitura&Artigo_id=10143&revista_caderno=9). Acesso em 07 de novembro de 2014.

<sup>46</sup> Os direitos humanos de primeira dimensão se referem aos direitos civis e políticos; os de segunda dimensão são os direitos econômicos, sociais e culturais; os de terceira dimensão são os direitos de solidariedade ou de fraternidade.

<sup>47</sup> Artigo. 217 do Código Penal (REVOGADO) : "Pratica o crime de sedução o indivíduo experiente, que se dedica a manter relações sexuais com mulher virgem, menor de 18 anos e maior de 14, aproveitando-se de sua inexperiência ou justificável confiança."

<sup>48</sup> A fragmentariedade significa que o direito penal não deve tutelar todo e qualquer bem jurídico.

<sup>49</sup> A subsidiariedade estabelece que o direito penal apenas deveria agir quando a atuação dos outros ramos do direito for insuficiente no caso concreto.

ocorre na Teoria do Garantismo Penal<sup>50</sup> de Luigi Ferrajoli. Para essa teoria, as *condutas só devem ser criminalizadas quando a ação provocar um concreto e significativo mal.*

A intervenção penal mínima se faz necessária, pois é notório que nem o endurecimento da pena, nem o aumento de leis penais, representam prevenção. Há um cultivo maligno de leis de letra morta, e de outras que poderiam ser tratadas em outras esferas extrapenais, superlotando os presídios, e misturando tais “delinquentes” com os reais criminosos. É o que ocorre, por exemplo, com os delitos ambientais e as legislações tributárias e previdenciárias.

O Poder Judiciário não consegue atuar de forma célere, principalmente pelo excesso de processos que aguardam julgamento. Muitos desses, frutos de legislações desnecessariamente penais e de situações que não causam danos concretos aos bens jurídicos tutelados. Assim, o princípio da intervenção mínima começa a ter relevo na jurisprudência pátria:

*Denúncia. Delito do Artigo 243 da lei 8.069/90 (oferecimento de bebida alcoólica). Rejeição. Mantida. **Considerando os princípios da intervenção mínima do direito penal e da adequação social**, mantém-se a rejeição da denúncia que imputou a um jovem de 19 anos de idade o crime do Artigo 243 da Lei 8.069/90, porque teria oferecido a outro jovem, este com 15 anos de idade, uma lata de cerveja, quando ambos se encontravam no interior de um clube social. DECISÃO: Apelo ministerial desprovido. Unânime. (TJRS - AC 70019592260 - 7ª C. Cr. - Rel. Sylvio Baptista Neto - J. 09.08.2007). (grifo nosso)*

Neste sentido, também já entendeu o Superior Tribunal de Justiça:

---

<sup>50</sup> Garantismo é uma teoria jusfilosófica, cunhada por Luigi Ferrajoli no final do Século XX, mas com raízes no Iluminismo do Século XVIII, que pode ser entendido de três formas distintas: como um modelo normativo de Direito, como uma teoria crítica do Direito, e como uma filosofia política. No primeiro sentido, é um sistema de vínculos impostos ao poder estatal em garantia dos direitos dos cidadãos, sendo possível falar-se em níveis de efetividade do Garantismo normatizado na Constituição de um determinado Estado nas práticas judiciárias desse Estado. Na segunda forma, é uma teoria jurídica da validade e da efetividade do Direito, fundando-se na diferença entre normatividade e realidade, isto é, entre Direito válido (dever ser do Direito) e Direito efetivo (ser do Direito), ambos vigentes. Por último, o Garantismo é uma filosofia política que impõe o dever de justificação ético-política (dita, também, externa) ao Estado e ao Direito, não bastando a justificação jurídica (também chamada de interna). Neste último sentido, pressupõe a distinção entre Direito e moral, entre validade e justiça, tão cara ao positivismo, e a prevalência desta última, a justificação externa. Definição fornecida pelo site *Wikipédia*, disponível em <http://pt.wikipedia.org/wiki/Garantismo>. Acesso em 07 de dezembro de 2014.

*RECURSO ESPECIAL. PENAL. FURTO. COMPORTAMENTO SOCIALMENTE REPROVÁVEL. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. INAPLICABILIDADE. 1. A missão do Direito Penal moderno consiste em tutelar os bens jurídicos mais relevantes. Em decorrência disso, a intervenção penal deve ter o caráter fragmentário, protegendo apenas os bens jurídicos mais importantes e em casos de lesões de maior gravidade. 2. O princípio da insignificância considera necessária, na aferição do relevo material da tipicidade penal, a presença de uma mínima ofensividade da conduta do agente, nenhuma periculosidade social da ação, reduzido grau de reprovabilidade do comportamento e inexpressividade da lesão jurídica provocada (precedentes HC 84.412, STF, Rel. Min. Celso de Mello). 3. Se parece claro que o furto de uns "poucos litros de água potável" não ensejaria o acionamento da máquina jurídico-penal do Estado, pela inexpressividade da lesão jurídica provocada, por outra volta, não se deve olvidar que tal conduta se mostra bastante reprovável, sob o ponto de vista de sua repercussão social. Inaceitável a complacência do Estado para com aqueles que, em condições de arcar com as respectivas contraprestações, venham a usufruir irregularmente e de forma gratuita de bens e serviços públicos, em detrimento da grande maioria da população. 4. Recurso parcialmente conhecido e provido. (STJ - RESP 406986 - MG - 6ª T. - Rel. Min. Hélio Quaglia Barbosa - DJU 17.12.2004). (grifo nosso)*

Vimos através desses julgados que a jurisprudência nacional caminha no sentido de basear seus julgados nos princípios constitucionais, no caso em tela, da intervenção mínima. A Inflação penal cria um ambiente excessivamente punitivo. Assim, uma política pública de descriminalização de condutas se mostra uma alternativa viável e adequada à atmosfera atual de defesa dos direitos humanos.

Entre os exemplos de descriminalização podemos citar as mudanças provocadas nos crimes contra a dignidade sexual pelas leis 11.106/05 e 12.015/09 e a revogação do então crime de adultério (Artigo 240 do Código Penal<sup>51</sup>) pela Lei 11.103/05. O adultério permanece como uma infração aos deveres do casamento, no seu aspecto civil, mas não teria mais razão de

---

<sup>51</sup> Artigo 240 do Código Penal (REVOGADO): Cometer adultério: Pena - detenção, de 15 (quinze) dias a 6 (seis) meses. § 1º - Incorre na mesma pena o co-réu. § 2º - A ação penal somente pode ser intentada pelo cônjuge ofendido, e dentro de 1 (um) mês após o conhecimento do fato. § 3º - A ação penal não pode ser intentada: I - pelo cônjuge desquitado; II - pelo cônjuge que consentiu no adultério ou o perdoou, expressa ou tacitamente. § 4º - O juiz pode deixar de aplicar a pena: I - se havia cessado a vida em comum dos cônjuges; II - se o querelante havia praticado qualquer dos atos previstos no Artigo 317, do Código Civil.

permanecer no seu aspecto penal, pois causava mais constrangimento do que solução quando nesta seara.

Diniz (2014, S/N) nos ensina que vivemos hoje um estágio de hibridismo do direito penal, um mosaico jurídico: criminalização nas relações de consumo e dos delitos ambientais, rigor na incriminação dos crimes de pirataria entre outras. O atual estágio de inflação penal com excessiva expansão do conceito de crime enrijece o aparato penal, como uma plantação de legislações de letra morta.

Um dos críticos desse mosaico jurídico, Nucci (2011, p. 976 a 977) repudia a banalização do direito penal tributário<sup>52</sup>. Segundo o autor, tornando crime qualquer tipo de infração, que seria meramente questão administrativa tributária,

[...] faz nascer o sentimento de injustiça em quem, por meio de trabalho duro, produz riqueza, vê-se tributado excessivamente e não consegue visualizar nenhum tipo de atividade estatal positiva. Ao contrário, somente assiste, passivo, ao locupletamento da classe política dirigente. **O direito penal tributário**, portanto, precisa ser usado com cautela, somente como última hipótese, em relação a condutas infracionais realmente graves, mas **jamais deveria servir, como hoje ocorre, como instrumento de pressão para a cobrança de impostos, taxas, contribuições etc. (grifo nosso)**

A carga tributária brasileira é excessiva e muito questionada pela maioria da população principalmente pelas denúncias de corrupção com dinheiro público. A sociedade desesperadamente exige alguma atitude das autoridades legislativa. Entretanto, nossos representantes se limitam a criar leis feitas às pressas, carente da mínima qualidade jurídica.

---

<sup>52</sup> “O Direito Tributário Penal tem como objeto a parte do ordenamento tributário que trata das infrações fiscais. Cuida-se da punição ao descumprimento das obrigações tributárias. Aplicam-se sanções administrativas, através de procedimento apurador de responsabilidades, igualmente administrativo. [...] As sanções administrativas (aplicadas embora pelas autoridades administrativas) sujeitam-se ao controle de legalidade a que estão submetidos os atos administrativos em geral, de modo que o administrado, se não concordar com o castigo que lhe tenha sido imposto, pode levá-lo à análise judicial (não no processo penal, obviamente, mas no processo civil) [...] O Direito Tributário Penal faz parte do Direito Administrativo Penal, pela imposição de sanções administrativas ao ilícito tributário.” (AMARO, 2008, p. 421 a 423).



Nós estamos vivendo atualmente num conflito entre a tendência à inflação penal estimulada pela pressão popular nos legisladores e o desenvolvimento de teorias importantes voltadas à proteção dos direitos humanos apoiadas pela comunidade internacional.

De acordo com o Artigo quinto constitucional, o Brasil adotou um direito penal garantista, no qual os direitos e garantias fundamentais devem orientar as normas internas. Contudo, não percebemos contradição entre o caráter punitivo e repressor do direito penal com o respeito aos direitos e garantias constitucionais. O que existe é a ponderação de princípios, no qual a liberdade individual é contrabalaneada com os interesses sociais da coletividade.

Para Lopes (1999, p. 33), os princípios penais explícitos e implícitos no Artigo quinto da Carta Magna brasileira têm a função de *orientar o legislador ordinário para a adoção de um sistema de controle penal voltado para os direitos humanos, embasado em um Direito Penal da culpabilidade*<sup>53</sup>, um *Direito Penal mínimo e garantista*.

O princípio em tela é fruto da evolução histórica dos direitos humanos, pois Montesquieu já afirmava que *quando um povo é virtuoso, bastam poucas penas*, e que para Beccaria *proibir uma enorme quantidade de ações indiferentemente não é prevenir os crimes que deles possam resultar, mas criar outros novos*.

Na clássica obra “Vigiar e Punir” de Foucault<sup>54</sup>, podemos ver os mais diversos esforços por parte do Estado para punir o delinquente de forma que atendessem o objetivo de prevenção e repressão da pena.

Penas desproporcionais transformavam o Estado em vilão e os criminosos em mártires de um sistema cruel.

No capítulo sobre a mitigação das penas, Foucault (1999, p. 87 a 108) nos ensina que o castigo ideal para um crime é aquele que torne sem atração a

---

<sup>53</sup> “A culpabilidade se apresenta como exigência da sociedade e da comunidade jurídica, não é um fenômeno individual, mas social. [...] É através do juízo de culpabilidade que se examina a reprovação do indivíduo que não haja observado as exigências gerais. O conceito de culpabilidade é um conceito social e jurídico, pois a sua construção e dá conforme os requisitos da vida social, dependendo, muitas vezes, da situação econômica, dos fundamentos socioeconômicos, enfim, das mínimas exigências sociais de cada época. Se há transformações, certamente o conteúdo da culpabilidade sofrerá alterações, denominando-se ‘a medida do juízo de culpabilidade.’” (AMARAL JUNIOR, 2014, S/N)

<sup>54</sup> FOUCAULT, Michel. **Vigiar e Punir: nascimento da prisão**. 20ª ed. Tradução de Raquel Ramallete. Petrópolis: Vozes, 1999.

ideia do delito, pois a pena visa além de evitar a reincidência (prevenção específica), o surgimento de novos criminosos (prevenção geral).

Para o filósofo a pena não deve ser arbitrária, mas sim, uma relação lógica e permanente de causa e efeito. A multa punirá o peculato e a usura; o confisco punirá o roubo etc. Penas desproporcionais tendem a inverter valores, o Estado seria alvo de críticas se a pena fosse aquém ou além do necessário.

O justo suplício do condenado deve ter destaque simbólico, escondendo a atuação estatal o máximo possível. Foucault (1999, p. 87 a 108) analisando as formas de penas impostas pelo Estado no decurso da humanidade (das penas corpóreas como os espartilhos e suplícios que se estendiam no pós-morte, até as penas do espírito que se materializavam no encarceramento) percebeu que a certeza de uma punição proporcional e necessária, no ponto de vista da respectiva sociedade, é vital para a eficácia estatal de controle do *status quo*.

Nesta visão de pena proporcional que estabelece a justiça e não a mera vingança, é que estudaremos os processos de descriminalização, despenalização e desjudicialização como formas de retirar da esfera penal os excessos normativos realizados por nossos legisladores sob a influência da pressão popular.

### **1.3.1 Descriminalização, despenalização e desjudicialização.**

Os parlamentares, como legítimos representantes do povo, inovam o ordenamento jurídico<sup>55</sup>. Contudo, sempre se criticou nos meios de comunicação a falta de preparo técnico dos eleitos, bem como a falta de critério legítimo na escolha da pauta de votação.

[...] o processo de elaboração das normas incriminadoras, a partir primeiramente do dado histórico e depois do objetivo

---

<sup>55</sup> Inovar no ordenamento jurídico significa criar leis. Atribuição exclusiva do Poder Legislativo Federal, no caso das leis penais e processuais penais.

jurídico por elas perseguido, bem como o próprio enunciado típico das ações proibidas ou mandadas, chega-se à conclusão inicial, embora trágica, de que efetivamente, na maioria das vezes, não há critérios para essa elaboração. [...] Estudos de Haferkamp na Alemanha e Weinberger na França demonstram que, com a institucionalização do poder político, a elaboração das normas se expressa como evento do jogo de poder efetuado no marco das forças hegemônicas atuantes no Parlamento. A norma, portanto, deixaria de exprimir o tão propalado interesse geral, cuja simbolização aparece como justificativa do princípio representativo para significar, muitas vezes, simplesmente manifestação de interesses partidários, sem qualquer vínculo com a real necessidade da nação. (TAVARES, 1992, p. 75 a 87)

Nesses joguetes políticos de interesses particulares, o direito penal tem sido uma chave-mestre.

Exemplos de abusos do direito penal são vários. Podemos citar a vedação expressa à conversão em pena restritiva de direito para os delitos definidos no Artigo 33, *caput* e Parágrafo Único, da Lei n.º 11343/06, ferindo o princípio da individualização da pena. Além disso, a Lei n.º 12.015/09 ao impor a qualquer ato libidinoso a pena base do crime de estupro (seis anos de reclusão) fere o princípio da proporcionalidade.

Varela (2014, S/N) nos ensina que a **descriminalização** retira a natureza penal do comportamento outrora considerado delituoso, seja por revogação expressa da lei; seja por substituição da sanção penal por formas não penais de sanção ou pela derrogação fática. Neste último caso, *a conduta continua a ter o caráter de ilícito criminal<sup>56</sup>, mas não ocorre a efetiva aplicação da lei penal.*

Utilizada tanto para o Código Penal quanto para as legislações penais especiais, a discriminação deve ser utilizada para as condutas que possam ser reprimidas pela ordem jurídica “primária”, ou seja, civil, administrativa etc.

A descriminalização, com o objetivo de diminuir a incidência das normas penais, além de ser feita através de lei posterior (*abolitio criminis*), penal ou não, que revogue o tipo penal ou o

---

<sup>56</sup> Um fato pode ser ao mesmo tempo um ilícito penal, administrativo e civil, podendo haver a condenação em todas essas esferas e não ocorrer violação aos direitos e garantias fundamentais.

torne menos abstrato e abrangente, pode ocorrer por meio de interpretações judiciais restritivas das leis penais, ou no caso da declaração de inconstitucionalidade de lei penal. (...) **A tolerância (em sede penal) é preferível à desproporcionada violência e estigmatização dos instrumentos punitivos. (Grifo nosso)** (QUEIROZ, 1998, p. 58).

Uma das maiores vantagens da descriminação é a possibilidade de tornar o judiciário um pouco menos sobrecarregado na esfera penal, tanto em relação aos processos já existentes quanto os que não virão. Além disso, as cearas civil e administrativa possibilitam soluções não judiciais, que em regra são mais úteis e eficazes.

Veremos em tópicos seguintes, ao tratar do direito administrativo sancionador, especificamente no direito de intervenção, como poderemos nos utilizar exclusivamente da esfera administrativa para lidar com determinados delitos, sem criar um ambiente de impunidade.

A **despenalização** consiste na atenuação das penas ou na substituição das mais graves por outras medidas mais brandas, chamadas de “alternativas penais”. Visa principalmente excluir ou reduzir a incidência das penas privativas de liberdade.

[...] se deve preferir a reparação ou prestação de serviços em favor da vítima ou da comunidade a prender o agente do furto, e priorizar a inelegibilidade, suspensão ou perda dos direitos políticos ao invés da prisão por certos crimes eleitorais. É, em síntese, “preciso sancionar utilmente”. (QUEIROZ, 1998, p. 59)

O Código Penal brasileiro prevê diversas normas despenalizadoras. A suspensão condicional do processo, a transação penal e a composição civil extintiva da punibilidade, introduzidas no ordenamento jurídico nacional por meio da Lei nº 9.099/95, se mostram como tentativas do legislativo para minimizar a superlotação carcerária.

A própria Lei nº 12.403/11, ao estabelecer um rol de medidas cautelares diversas da prisão, como o monitoramento eletrônico, busca a não retirada do ser humano do meio social, demonstrando claramente a falência do

sistema prisional que trata o preso como os loucos e leprosos da era medieval. Nesse contexto, no momento que tratarmos da segunda velocidade do direito penal de Silva – Sanchez, nós apontaremos as medidas despenalizadoras como alternativas viáveis aos ilícitos tributários, cuja mera possibilidade de encarceramento seria uma total desproporção, mas ao mesmo tempo, um tratamento exclusivo na esfera administrativa seria insuficiente.

O processo de **judicialização**, acelerado pela ideia de sociedade do risco, colocou o magistrado no patamar de “guru para todas as mazelas”.

O próprio Artigo 5º, XXXV da Constituição Federal estabelece que *a lei não excluirá do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito*. Contudo, o excesso de demanda pela via judicial trouxe descrédito da população, entre outros motivos, pela demora da prestação dos tribunais em todas as instâncias e pelo claro desequilíbrio da relação custo – benefício.

A desjudicialização constitui não apenas uma forma de conceder poderes ao Executivo, mas de fortalecer o Sistema até então vigente, conferindo-lhe autonomia administrativa para que atinja uma eficácia razoável na prestação dos serviços públicos e, de igual monta, ofereça tutela adequada, à disposição dos cidadãos. A definição do termo flexiona conforme o ramo do Direito. No Direito Penal é conhecido como despenalização/descriminalização, a exemplo da Lei nº 9.099/95, que trata de infrações e crimes de menor potencial ofensivo, em que a conduta delitiva é em parte suprimida do âmbito penal. Na esfera cível e processual cível, Francisco Carlos Duarte aduz a necessidade de reestruturação e reforma do sistema de administração e gestão da justiça como forma de promover a efetividade dos direitos e deveres e tornar o sistema de justiça um fator de desenvolvimento econômico e social, que pode ser alcançado, entre outros fatores, pelo progresso na desjudicialização e resolução alternativa de litígios, de forma a evitar acesso generalizado e, por vezes, injustificado à justiça estatal. (DOS SANTOS, 2012, S/N)

Na desjudicialização, o acesso ao judiciário permanece como uma garantia do indivíduo, mas assumiria o caráter de *ultima ratio*.

No campo civil esta tendência fica evidenciada nos institutos da mediação e arbitragem.

Na seara penal esta ideia não está desenvolvida. Apesar dos avanços da Lei nº 9.099/95, ainda se faz necessário a participação do poder judiciário para as transações. Ainda faltam instrumentos não judiciais para a solução de conflitos relacionados, ao menos, aos crimes de ação penal privada.

Corolário do princípio da intervenção mínima, o princípio da insignificância se relaciona não com a qualidade da infração cometida, mas sim com o grau de influência do ato ilícito na vida da sociedade como um todo e da vítima individualizada. O princípio analisado a seguir se justifica tanto pela economia processual quanto pelo real significado da justiça penal.

#### **1.4 Princípio da insignificância penal.**

Ao analisarmos o princípio da intervenção mínima, vimos que através dos instrumentos da descriminalização, despenalização e desjudicialização, o Estado busca tornar mais dinâmica as relações humanas, possibilitando alternativas mais rápidas, eficazes e menos traumatizantes para solucionar os conflitos sociais.

Na perspectiva da subsidiariedade e fragmentariedade do direito penal, surge o princípio da insignificância (ou, como preferem os alemães, *Bagatelledelikte* - criminalidade de bagatela), coibindo a aplicação de sanção quando a pena mínima cominada for desproporcional a conduta julgada.

Ackel Filho (1988, p. 35) define os delitos de bagatela como sendo os que dizem respeito às *ações aparentemente típicas, mas de tal modo inexpressivas e insignificantes, que não merecem a reprovabilidade penal*. Nessa perspectiva do direito penal como *ultima ratio*, esse princípio se relaciona com o Garantismo penal de Ferrajoli. Segundo Ackel Filho (1988, p. 36),

[...] se o Juiz aplica (o Direito) de forma matemática, como um formalismo intransigente, fazendo justiça mesmo que pereça o

mundo, distancia-se destarte da realidade humana. O silogismo, em hipótese alguma, pode ser rígido. É necessário um perfeito equilíbrio na sua atuação e utilização nas sentenças judiciais. (...) A interpretação com base em critérios de razoabilidade, desconsidera um determinado fato como obra criminosa, valorando-o como insignificante e, portanto, destituído de reprovabilidade, de modo a obstar que possa se subsumir num "standard" de tipicidade da lei penal.

O princípio da insignificância é fundamental para um processo de humanização do direito e maximização da função judicial, no instante que possibilita ao juízo penal a não aplicação de uma sanção penal diante de fato que se encaixa na descrição em abstrato de um tipo penal, mas lhe falta intensidade suficiente para afetar a coletividade, evitando desperdícios de tempo e de recursos públicos.

Krümpelman, *apud* Gomes (1992, p. 25), distingue o crime de bagatela próprio (ou independente) do impróprio (ou dependente). Segundo o doutrinador, o primeiro é, por natureza, de escassa lesão social (mesmo quando se consuma), enquanto o segundo o é porque não chegou a produzir o dano social que poderia ter produzido.

Na linha desse raciocínio, seria atípica uma conduta insignificante, ou seja, isenta de um resultado socialmente danoso. Pois, a despeito de possuir uma aparente tipicidade formal, lhe falta a tipicidade material.

Este princípio não promove a impunidade nem a insegurança jurídica. Afinal, não significa que o autor de um fato insignificante fique impune, mas sim, que haja sanção fora da esfera penal, como civil e/ou administrativa.

Conquanto não positivada na lei escrita, o princípio da insignificância surge como recurso teleológico para integração semântica e política do Direito Penal. É sabido que a norma escrita não contém todo o Direito Penal e que a construção teórica de princípios, como o da insignificância, não fere o mandamento constitucional da legalidade ou reserva legal. (...) Se está diante de uma lesão ou violação insignificante a um direito, assim, no campo da proporcionalidade, a reação que poderia ser gerada por essa satisfação de um sentimento pessoal de justiça também resulta de despicienda importância. (LOPES, 1999, p. 43)

A aplicação desse princípio representa a redução da população carcerária, economia do erário público tanto da fase processual quanto a da execução e principalmente, valorização da justiça estatal junto à população. Como as maiores penalidades estão relacionadas com os chamados "crimes de pobres", como os crimes contra a pessoa e contra o patrimônio, em detrimento da brandura dos "crimes de colarinho branco ou White Collar Crimes", o princípio da insignificância evita que piore a situação social dos menos favorecidos, evitando que sejam taxados como "ex-presidiários".

Silva (2014, S/N) nos ensina que o Supremo Tribunal Federal considera como requisitos para a aplicação do princípio da insignificância, a mínima ofensividade da conduta do agente, a ausência de periculosidade social da ação, o reduzido grau de reprovabilidade do comportamento e a inexpressividade da lesão jurídica provocada.

O Egrégio Tribunal de Alçada Criminal do Estado de São Paulo assim já decidiu:

PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA - Furto - Pequeno valor da coisa furtada - Atipicidade do fato ante a ausência da lesividade ou danosidade social. **A lei penal jamais deve ser invocada para atuar em casos menores, de pouca ou escassa gravidade.** E o princípio da insignificância surge justamente para evitar situações dessa espécie, atuando como instrumento de interpretação restritiva do tipo penal, com o significado sistemático e político-criminal de expressão da regra constitucional do *nullum crimen sine lege*, que nada mais faz do que revelar a **natureza subsidiária e fragmentária do direito penal** (RT 733/579, TACrimSP, Ap. 988.073-2 - 10ª Câ. - j. 03.01.1996 - rel. Juiz Márcio Bártoli). **(grifo nosso)**

O princípio da insignificância de que trata este tópico não pode ser confundida com outros institutos, como por exemplo, das infrações penais de menor potencial ofensivo porque estas não estão em relação direta com a ofensividade e irrelevância do bem jurídico.

A potencialidade ofensiva, como o nome está a indicar, prende-se à faculdade - e, portanto é abstrata - de ação lesiva a bem jurídico sobre o qual não existe nenhum juízo de valor - se relevante ou irrelevante. Adquire um sentido meramente



singular e tem - o pior de tudo - reflexos meramente processuais. A irrelevância do bem jurídico na doutrina colacionada, ao contrário, tem uma dimensão plúrima, implicando as conotações sob o prisma da intervenção mínima e da insignificância. Bem jurídico irrelevante o é tanto algum injustificável num processo de seleção abstrata para a tipificação incriminadora, quanto um que, embora abstratamente relevante, tanto que fora captado pelo tipo penal - não foi suficientemente alcançado num grau mínimo para legitimar a intervenção concreta do Direito Penal. (LOPES, 1999, p. 60)

Também não se pode confundir, em hipótese alguma, o princípio da insignificância com o da adequação social. Para Azevedo (2014, S/N), o princípio da insignificância seria indicado a qualquer caso em que a aplicação da pena mínima fosse exagerada ao caso concreto. Diferentemente, o princípio da adequação social seria aplicável somente às hipóteses em que ocorre um fato típico, mas socialmente aceitável, tornando desnecessária a pena.

No âmbito penal, a adequação social (de uma conduta) vale como critério corretivo do tipo penal que, por ser seletivo, não tem como escopo a incriminação de condutas ajustadas socialmente, amplamente toleradas ou aceitas pelo povo [...] Em casos concretos, em que a conduta do agente aparece claramente como algo comum, normal, consoante determinado ambiente e período histórico-cultural, afasta-se qualquer necessidade de pena, que político-criminalmente só se justifica (mesmo) quando em jogo está a convivência social, diante de ataques sérios e transcendentais para bens jurídicos de grande importância. Afastada a necessidade de pena, só resta encontrar a base jurídica ou o ponto de apoio sistemático que dê fundamento e torne possível esse resultado. No caso de condutas socialmente adequadas, esse ponto de apoio consiste exatamente na teoria da adequação social, que surge como negação do desvalor da ação e, desse modo, do próprio tipo penal e do delito. (GOMES, 1999, p. 61)

Assim, vimos que o princípio da insignificância possui características próprias, com sutis diferenças em relação a outros princípios semelhantes. Essas peculiaridades do princípio em estudo vão se analisadas a seguir em relação aos crimes tributários.

### 1.4.1 Princípio da insignificância nos crimes contra a ordem tributária.

Os vetores identificadores da insignificância penal relacionados aos crimes previstos pela Lei n.º 8.137/90 se encontram na Lei n.º 10.522/02 que dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais:

Artigo 20. Serão arquivados, sem baixa na distribuição, mediante requerimento do Procurador da Fazenda Nacional, os autos das execuções fiscais de débitos inscritos como Dívida Ativa da União pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ou por ela cobrados, de **valor consolidado igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais)**. (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004) **(grifo nosso)**.

O parâmetro máximo de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) também está presente no Artigo 1.º da Portaria do Ministério da Fazenda n.º 049/04, que estabelece os limites de valor para a inscrição de débitos fiscais na Dívida Ativa da União e para o ajuizamento das execuções fiscais pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional:

Artigo 1º. Autorizar: I – a não inscrição, como Dívida Ativa da União, de débitos com a Fazenda Nacional de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais); e II – **o não ajuizamento das execuções fiscais de débitos com a Fazenda Nacional de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais)**. **(grifo nosso)**

De acordo com a Portaria do Ministério da Fazenda n.º 75, de 22 de março de 2012, o valor foi atualizado a até R\$20.000,00 (vinte mil reais), valor bem considerado, levando-se em conta que o salário mínimo atual é inferior a mil reais.

É de fácil conclusão que se o Estado não ajuizará cobrança de supostos débitos fiscais de valores iguais ou inferiores a vinte mil reais, muito menos poderá haver condenação penal relacionada a essa quantia, descaracterizando a tipicidade penal material.

Nessa linha de raciocínio, também haverá a atipicidade penal material para os crimes previdenciários relacionados a valores iguais ou inferiores a cinco mil reais, tomando como base o Artigo 4.º da Portaria MPAS n.º 4.943/99, atualizada pelo Artigo 5º da Portaria MPS Nº 1.013/03:

A Dívida Ativa do INSS de valor até R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), considerada por devedor, não será ajuizada, exceto quando, em face do mesmo devedor, existirem outras dívidas que somadas superem esse montante. Parágrafo único. O disposto neste Artigo não se aplica aos créditos originários de crime, que serão ajuizados independentemente de seu valor.

Tanto no STF quanto no STJ, existe farta jurisprudência no sentido de atipicidade material das condutas relacionadas ao não pagamento de tributos devidos.

EMENTA: HABEAS CORPUS. TIPICIDADE. INSIGNIFICÂNCIA PENAL DA CONDUTA. DESCAMINHO. VALOR DAS MERCADORIAS. VALOR DO TRIBUTO. LEI 10.522/02. IRRELEVÂNCIA PENAL. ORDEM CONCEDIDA. 1. O postulado da insignificância é tratado como vetor interpretativo do tipo incriminador, tendo por objetivo excluir da abrangência do Direito Criminal nas condutas provocadoras de ínfima lesão ao bem jurídico tutelado. Tal forma de interpretação segue *pari passu* com as medidas legislativas de uma sábia política criminal que visa, para além de uma desnecessária carcerização, ao arejamento de uma Justiça Penal que deve se ocupar apenas das infrações tão lesivas a bens jurídicos dessa ou daquela pessoa individual quanto aos interesses gerais do corpo social. 2. No caso, **a relevância penal é de ser investigada a partir das coordenadas traçadas pela Lei 10.522/02** (lei objeto de conversão da Medida Provisória 2.176-79). Lei que, ao dispor sobre o "Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais", estabeleceu os procedimentos a ser adotados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em matéria de débitos fiscais. 3. **Não há sentido lógico em permitir que alguém seja processado, criminalmente, pela falta de recolhimento de um tributo que nem sequer se tem a certeza de que será cobrado no âmbito administrativo-tributário.** 4. Ordem concedida para restabelecer a sentença absolutória. (HC 100369 / PR – PARANÁ HABEAS CORPUS Relator (a): Min. AYRES BRITTO - Julgamento: 25/05/2010 - Órgão Julgador: Primeira Turma). (**grifo nosso**)

Ementa: AGRAVO REGIMENTAL EM GRAVO DE INSTRUMENTO. DIREITO PENAL. DESCAMINHO. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICANCIA. 1. A jurisprudência desta Corte Superior de Justiça é firme no sentido de que **se subsume na insignificância, em se cuidando de descaminho, os tributos em valores que o próprio Estado expressou o seu desinteresse pela cobrança.** 2. Agravo regimental improvido. (Agravo Regimental em Agravo de Instrumento n.º 487.350 – PR. Relator: Ministro Hamilton Carvalhido. Data do Julgamento: 22.03.2005. Órgão Julgador: 6ª Turma do Superior Tribunal de Justiça. Data da Publicação: 01.07.2005). (**grifo nosso**).

O princípio da insignificância tem tomado corpo na jurisprudência brasileira porque além de reforçar a lógica da justiça penal, traz celeridade processual a todo judiciário, tornando mais ágil, a tramitação de processos importantes que estão na fila para a apreciação. Por fim, os operadores do direito costumam se utilizar de princípios constitucionais para burlarem leis penais excessivas que violem a lógica e a técnica jurídica.

No próximo tópico analisaremos o direito administrativo sancionador, que traz no Direito de Intervenção da Escola de Frankfurt e na segunda velocidade do direito penal de Silva – Sánchez, opções para o tratamento não penal dos ilícitos tributários.

## 2 DIREITO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR

Vimos que o direito penal se expandiu no contexto da chamada sociedade do risco. Neste contexto, surgem distintas posturas político-criminais e criminológicas que procuram estabelecer paradigmas de um direito penal ideal as novas demandas sociais.

Veremos a seguir, a importância do funcionalismo sistêmico de Jakobs no ordenamento jurídico e os seus principais críticos.

### 2.1 Direito Penal do Inimigo.

Discípulo de Welzel, o alemão Gunther Jakobs elaborou um modelo de direito penal opressor, na tentativa de diminuir a criminalidade nos anos de 1980. Criador do funcionalismo<sup>57</sup> sistêmico, Jakobs sustenta que o Direito Penal tem a função primordial de proteger a norma e só indiretamente tutelaria os bens jurídicos mais fundamentais.

O direito penal do inimigo tem os seguintes fundamentos:

- a) A antecipação da punição do inimigo;
  - a. Os crimes de mera conduta, cujo resultado é mero exaurimento do crime, são exemplos desta antecipação da punição que desconsidera os efeitos do delito na vida das pessoas. Exemplos: violação de domicílio<sup>58</sup> e quadrilha ou bando<sup>59</sup>.

---

<sup>57</sup> Enquanto que no funcionalismo teleológico de Roxin, o direito penal deveria se orientar apenas nos bens jurídicos mais relevantes que necessitariam da tutela criminal, no funcionalismo sistêmico de Jakobs o direito penal se mostra onipresente. Na realidade brasileira, somos orientados por uma Constituição Cidadã garantista que caminha ao encontro das ideias de Roxin, mas, ao mesmo tempo, os legisladores federais continuam a inovar o ordenamento jurídico com leis penais prevendo a possibilidade de encarceramento. Uma verdadeira contradição.

<sup>58</sup> Artigo 150 do Código Penal: Entrar ou permanecer, clandestina ou astuciosamente, ou contra a vontade expressa ou tácita de quem de direito, em casa alheia ou em suas dependências: Pena - detenção, de um a três meses, ou multa. § 1º - Se o crime é cometido durante a noite, ou em lugar ermo, ou com o emprego de violência ou de arma, ou por duas ou mais pessoas: Pena - detenção, de seis meses a dois anos, além da pena correspondente à violência. § 2º - Aumenta-se a pena de um terço, se o fato é cometido por funcionário público, fora dos casos legais, ou com inobservância das formalidades estabelecidas em lei, ou com abuso do poder. § 3º - Não constitui crime a entrada ou permanência em casa alheia ou em suas dependências: I - durante o dia, com observância das formalidades legais, para efetuar prisão ou outra diligência; II - a qualquer hora do dia ou da noite, quando algum crime está sendo

b) Desproporcionalidade das penas e relativização e/ou supressão de certas garantias processuais;

a. Greco (2007, p. 407) nos aponta um exemplo de desproporcionalidade das penas: O crime de corrupção passiva<sup>60</sup> que, após a Convenção Interamericana contra a Corrupção de Caracas em 1996, elevou-se a pena de 1 a 8 anos, para 2 a 12 anos de reclusão, através da Lei n.º 10.763/03. Esta pena majorada é criticada pelo autor por ser superior ao do crime de concussão<sup>61</sup> apesar deste crime ser mais grave.

c) Criação de leis severas direcionadas especificamente aos agentes considerados inimigos.

a. Um direito penal material para o “inimigo da pátria” (*feindstrafrecht*) que visa à exclusão social, diametralmente oposto ao direito penal do cidadão (*burgestrafrecht*), onde prevalecem todos os direitos processuais (JAKOBS, 2009, p. 50).

ali praticado ou na iminência de o ser. § 4º - A expressão "casa" compreende: I - qualquer compartimento habitado; II - aposento ocupado de habitação coletiva; III - compartimento não aberto ao público, onde alguém exerce profissão ou atividade. § 5º - Não se compreendem na expressão "casa": I - hospedaria, estalagem ou qualquer outra habitação coletiva, enquanto aberta, salvo a restrição do n.º II do parágrafo anterior; II - taverna, casa de jogo e outras do mesmo gênero.

<sup>59</sup> Artigo 288 do Código Penal. Associarem-se 3 (três) ou mais pessoas, para o fim específico de cometer crimes: (Lei nº 12.850, de 2013) Pena - reclusão, de 1 (um) a 3 (três) anos. (Lei nº 12.850, de 2013) Parágrafo único. A pena aumenta-se até a metade se a associação é armada ou se houver a participação de criança ou adolescente. (Lei nº 12.850, de 2013) Constituição de milícia privada (Lei nº 12.720, de 2012) Artigo 288-A. Constituir, organizar, integrar, manter ou custear organização paramilitar, milícia particular, grupo ou esquadrão com a finalidade de praticar qualquer dos crimes previstos neste Código: (Lei nº 12.720, de 2012) Pena - reclusão, de 4 (quatro) a 8 (oito) anos. (Lei nº 12.720, de 2012)

<sup>60</sup> Artigo 317 do Código Penal- Solicitar ou receber, para si ou para outrem, direta ou indiretamente, ainda que fora da função ou antes de assumi-la, mas em razão dela, vantagem indevida, ou aceitar promessa de tal vantagem: Pena - reclusão, de 1 (um) a 8 (oito) anos, e multa. Pena - reclusão, de 2 (dois) a 12 (doze) anos, e multa. (Redação dada pela Lei nº 10.763, de 12.11.2003) § 1º - A pena é aumentada de um terço, se, em consequência da vantagem ou promessa, o funcionário retarda ou deixa de praticar qualquer ato de ofício ou o pratica infringindo dever funcional. § 2º - Se o funcionário pratica, deixa de praticar ou retarda ato de ofício, com infração de dever funcional, cedendo a pedido ou influência de outrem: Pena - detenção, de três meses a um ano, ou multa.

<sup>61</sup> Artigo 316 do Código Penal- Exigir, para si ou para outrem, direta ou indiretamente, ainda que fora da função ou antes de assumi-la, mas em razão dela, vantagem indevida: Pena - reclusão, de dois a oito anos, e multa. Excesso de exação § 1º Se o funcionário exige imposto, taxa ou emolumento que sabe indevido, ou, quando devido, emprega na cobrança meio vexatório ou gravoso, que a lei não autoriza: Pena - detenção, de seis meses a dois anos, ou multa, de um conto a dez contos de réis. § 1º - Se o funcionário exige tributo ou contribuição social que sabe ou deveria saber indevido, ou, quando devido, emprega na cobrança meio vexatório ou gravoso, que a lei não autoriza: (Redação dada pela Lei nº 8.137, de 27.12.1990) Pena - reclusão, de três a oito anos, e multa. (Redação dada pela Lei nº 8.137, de 27.12.1990) § 2º - Se o funcionário desvia, em proveito próprio ou de outrem, o que recebeu indevidamente para recolher aos cofres públicos: Pena - reclusão, de dois a doze anos, e multa.

Wermuth (2014, S/N) cita algumas legislações penais infraconstitucionais produzidas na última década no Brasil que possuem característica do direito penal do inimigo:

a) a Lei n. 7.492/1986 que, ao definir os crimes contra o sistema financeiro nacional, elencou como delito a “gestão temerária de instituição financeira” (Artigo 4º, parágrafo único), sem delimitar a tipicidade de tal conduta, limitando-se simplesmente a referir o *nomen juris* da figura típica; b) a Lei dos Crimes Hediondos (Lei n.8.072/90), que, ao definir como hediondas condutas já previstas no Código Penal, alterou consideravelmente as penas a elas cominadas e restringiu as garantias processuais dos autores de tais delitos; c) a Lei de Combate ao Crime Organizado (Lei n. 9.034/1995), que criou a figura do “juiz investigador”, permitindo a introdução de técnicas de escuta e de investigação altamente lesivas às liberdades individuais, bem como a figura do “flagrante retardado”, cuja inspiração parece ter sido hollywoodiana (Artigo 2º); d) a Lei n. 9.613/1998, que, ao dispor sobre os crimes de “lavagem” ou ocultação de bens, direitos e valores, tipifica condutas relacionadas ao terrorismo e ao crime organizado sem que tais condutas sejam descritas; e) o Estatuto do Desarmamento (Lei n. 10.826/2003), que ampliou as figuras típicas e passou a penalizar mais severamente as condutas de perigo referentes à posse e ao porte ilegal de armas, declarando-os como inafiançáveis e prevendo penas que, às vezes, ultrapassam as cominadas para crimes como lesões e até mesmo o homicídio; f) a Lei n. 10.792/2003, que alterou a Lei de Execução Penal (Lei n. 7.210/1984) instituindo o Regime Disciplinar Diferenciado na execução da pena de prisão, permitindo o isolamento do preso provisório ou do condenado por até um ano, buscando, assim, atingir os integrantes de organizações criminosas e prevendo, na prática, uma modalidade de pena cruel com fins notadamente inocuidadores.

Essa tendência da sociedade do risco vai de encontro ao direito penal mínimo abraçado pela Constituição Federal, pois em muitos dos casos falta coerência jurídica para o aumento da carga punitiva.

Enquanto que para Jakobs a norma assumia um papel central e independente na estrutura social, Roxin defende que a norma só terá validade se reafirmar valores da ordem jurídica.

Percebendo o direito penal como uma consequência da política criminal, Roxin difere o fato típico formal do material. Neste sentido, surge a ideia de direito penal mínimo, da *ultima ratio*.

Versiani (2014, S/N) aponta como necessária, na linha de pensamento de Roxin, a exclusão de imoralidades e das contravenções penais<sup>62</sup> na esfera criminal. Aspectos da política criminal e adequação à moral social vigente em um determinado contexto de tempo e espaço devem ser o referencial legislativo.

Além de Roxin, Sampaio (2014, S/N) aponta o funcionalismo de Hassner e de Zaffaroni, como ideias contrárias as de Jakobs.

O funcionalismo de Hassner defende a tese que o direito penal existe para dar garantias inerentes ao Estado de Direito. Já Zaffaroni somou à tipicidade formal<sup>63</sup> a tipicidade conglobante<sup>64</sup>. Esta seria a junção da tipicidade material<sup>65</sup> com a antinormatividade<sup>66</sup>. Ou seja, o que seria permitido, fomentado ou determinado por uma norma não poderia está proibida por outra.

## **2.2 As velocidades do direito penal para Silva – Sánchez.**

Nesse ambiente doutrinário e jurisprudencial multifacetário, Silva – Sánchez propõe a divisão do direito penal em setores, de acordo com a intensidade da rigidez dos principio de garantia e das regras de imputação.

Esta divisão estabelece como extremos o direito penal mínimo e o máximo. Assim, o direito penal de primeira velocidade é o modelo de maior intensidade garantista e o de terceira velocidade o mais interventista.

---

<sup>62</sup> Artigo 1º do Decreto-lei nº 3.914, de 9 de dezembro de 1941: Considera-se crime a infração penal que a lei comina pena de reclusão ou de detenção, quer isoladamente, quer alternativa ou cumulativamente com a pena de multa; contravenção, a infração penal a que a lei comina, isoladamente, pena de prisão simples ou de multa, ou ambas, alternativa ou cumulativamente.

<sup>63</sup> Tipicidade formal é adequação do fato ao tipo penal incriminador.

<sup>64</sup> Tipicidade Conglobante é a soma da tipicidade material com a antinormatividade.

<sup>65</sup> Tipicidade material é a conduta prevista na norma penal incriminadora que provoca uma lesão ou ameaça de lesão ao bem juridicamente tutelado.

<sup>66</sup> Antinormatividade é a conduta não exigida ou não fomentada pelo Estado.



**O primeiro setor é o “Direito penal nuclear” ou “Direito penal de primeira velocidade”,** que por se valer da pena privativa de liberdade como instrumento fundamental, deve ser informado por princípios garantísticos extremamente rígidos (taxatividade, proporcionalidade, proteção de bens jurídicos, lesividade, *ultima ratio*, culpabilidade, grande exigências probatórias, etc.) e pelas rigorosas e tradicionais regras de atribuição da responsabilidade (imputação objetiva, dolo, autoria, comissão por omissão, regras sobre o erro, etc.). Trata-se, pois, de um “modelo de maior intensidade garantística”. **O segundo âmbito é o “Direito Penal moderno” ou “Direito penal de segunda velocidade”,** que por se valer de penas não privativas de liberdade (penas pecuniárias e restritivas de direito), se caracteriza pela relativização daqueles princípios de garantia (princípio da legalidade, culpabilidade, lesividade, etc.) e pela flexibilização controlada dos elementos de imputação da responsabilidade (responsabilização de pessoas jurídicas, ampliação dos critérios de autoria e da comissão por omissão, diminuição das exigências no campo das condições de evitabilidade do erro, etc.). Dito de outro modo, a expansão do Direito penal neste âmbito é explicada e legitimada pela generalização do uso de sanções penais alternativas à pena de prisão. **Já o terceiro setor que está autorizado a considerar o delinquente como um verdadeiro inimigo e a deixar de observar praticamente por completo o regime de garantias individuais.** Este excepcional “Direito Penal do Inimigo” ou “Direito penal de terceira velocidade” tem sua atuação condicionada aos pressupostos de “emergência” e “transitoriedade” (criminalidade de Estado, terrorismo e criminalidade organizada). (SILVA – SÁNCHEZ, 2001, p. 149) **(grifos nosso)**

Barreto (2014, S/N) nos apresenta a quarta velocidade do direito penal. De origem italiana, apresenta vários seguidores na América do Sul, principalmente Zaffaroni. Consiste em um direito penal do inimigo com uma abrangência universal, usado para tratar criminosos de guerra, genocidas, crimes contra a humanidade e meio ambiente.

O autor nos ensina também que esta teoria estabelecerá o Tribunal Penal Internacional (TPI) como foro competente, mas nem todas as garantias estariam de acordo com o estatuto de Roma, estendendo em tese a sua atuação contra países não signatários. O autor cita como exemplos do uso do direito penal em terceira velocidade, o qual deveria ser tratado em quarta

velocidade, o do ditador iraquiano Saddam Hussein e do saudita Osama Bin Laden.

A seguir, veremos no direito de intervenção uma boa alternativa de tratamento extrapenal dos ilícitos tributários.

### **2.3 Direito de intervenção e os ilícitos tributários.**

Ao estudarmos a sociedade de risco, percebemos que o direito penal deveria ser utilizado com mais parcimônia pelos legisladores. Caso contrário, com a inflação penal, nosso ordenamento jurídico se tornaria ainda mais, um emaranhado de leis ineficazes e desnecessárias. No direito tributário e ambiental, como exemplos, o direito é tratado como a mão forte do Estado que reforça a gestão da Administração.

Oliveira (2014, p. 5040) nos ensina que a Escola de Frankfurt<sup>67</sup>, principalmente através do seu expoente jurídico Hassemer, critica esse uso exagerado do direito penal, que simula tutelar a sociedade, mas que na realidade fornece soluções muitas das vezes teratológicas que ferem as conquistas históricas dos direitos humanos, como a possibilidade da restrição da liberdade do indivíduo só em casos extremos.

Para a Escola de Frankfurt, o direito penal deveria ser submetido a um amplo processo de descriminalização de condutas. Oliveira (2014, p. 5049 e 5050) aponta para um direito penal de crimes de perigo concreto, interligados aos bens jurídicos individuais, e excepcionalmente, aos bens jurídicos supra individuais, quando estritamente ligados ao indivíduo, como os crimes contra a incolumidade pública, sempre respeitando os princípios político-criminais garantistas.

---

<sup>67</sup> Fundada na primeira metade do século XX, a Escola de Frankfurt baseou-se na união de um grupo de intelectuais e estudiosos que se reuniram a fim de produzir o pensamento que era denominado como Teoria Crítica. Também chamado de Instituto de Pesquisas Sociais, podemos destacar os nomes de Theodor Adorno; Walter Benjamin; Marcuse; Otto Apel; Max Horkheimer; Jürgen Habermas e Leo Lowenthal. A Escola de Frankfurt contribui para diversas áreas do saber, desde o estudo dos meios de comunicação de massa até o direito de Intervenção no campo jurídico.

[...] O direito de intervenção seria uma alternativa no controle da criminalidade moderna. Situado entre o direito penal e o direito administrativo, com um rebaixado nível de garantias individuais e novas formas procedimentais abreviadas, mas sem a cominação das pesadas sanções do direito penal, sobretudo as penas privativas de liberdade. Orientado por uma intervenção precoce, ou seja, pelo perigo e não pelo dano, posto que, frente à neocriminalidade, a espera da ocorrência do dano pode ser tarde demais para a tutela do bem jurídico, em razão de sua magnitude. (MACHADO, 2005, p. 197)

No Brasil, o direito de intervenção é uma alternativa viável, pois já possuímos órgãos que exercem tal função administrativa. O CADE é um interessante exemplo de tribunais administrativos. O Conselho Administrativo de Defesa Econômica (CADE), autarquia ligada ao Ministério da Justiça, pela Lei 8.884/94, é responsável pela instauração de processos administrativos, cominação de multas aos infratores, apuração e repressão administrativa às condutas atentatórias à ordem econômica etc. Além disso, o Fisco Estadual possui, como veremos em tópicos seguintes, instrumentos administrativos mais adequados para obrigar o devedor ao pagamento, por envolver desde penalidades financeiras até a vedação ao exercício da atividade empresarial.

O Direito de Intervenção é muito semelhante com a segunda velocidade do direito penal do professor Silva-Sanchez, no que diz respeito à aplicação de penas não privativas de liberdade, medidas alternativas e uma flexibilização das medidas punitivas do Estado.

O direito penal de segunda velocidade estaria presente, por exemplo, na transação penal<sup>68</sup> da lei nº 9.099/95 e nos Artigos 8.º ao 13 da Lei 9605/98<sup>69</sup>

---

<sup>68</sup> Artigo 76 da Lei 9099/95: Havendo representação ou tratando-se de crime de ação penal pública incondicionada, não sendo caso de arquivamento, o Ministério Público poderá propor a aplicação imediata de pena restritiva de direitos ou multas, a ser especificada na proposta. § 1º Nas hipóteses de ser a pena de multa a única aplicável, o Juiz poderá reduzi-la até a metade. § 2º Não se admitirá a proposta se ficar comprovado: I - ter sido o autor da infração condenado, pela prática de crime, à pena privativa de liberdade, por sentença definitiva; II - ter sido o agente beneficiado anteriormente, no prazo de cinco anos, pela aplicação de pena restritiva ou multa, nos termos deste Artigo; III - não indicarem os antecedentes, a conduta social e a personalidade do agente, bem como os motivos e as circunstâncias, ser necessária e suficiente à adoção da medida. § 3º Aceita a proposta pelo autor da infração e seu defensor, será submetida à apreciação do Juiz. § 4º Acolhendo a proposta do Ministério Público aceita pelo autor da infração, o Juiz aplicará a pena restritiva de direitos ou multa, que não importará em reincidência, sendo registrada apenas para impedir novamente o mesmo benefício no prazo de cinco anos. § 5º Da sentença prevista no parágrafo anterior caberá a apelação referida no Artigo 82 desta Lei. § 6º A imposição da sanção de que trata o § 4º deste Artigo não constará de certidão de antecedentes criminais, salvo para os

(Crimes Ambientais) que admite o recolhimento domiciliar como pena alternativa. Contudo, uma das claras diferenças entre os dois institutos está no caráter extrapenal do Direito de Intervenção e que, diferentemente do direito penal de segunda velocidade, não há tanto prejuízo à duração do contraditório e a outras garantias processuais de defesa.

Hugo (2014, p. 03) nos ensina que tanto as propostas de Silva-Sanchez quanto de Hassemer são denominadas de administrativização do direito penal. Contudo, Hassemer separa totalmente a esfera administrativa da penal, diferentemente de Silva-Sanchez, que permanece com o tratamento das infrações na esfera penal, mas com regras próprias e com penas mais de caráter administrativo, mudando apenas o núcleo do direito penal.

As penas de privação de liberdade para os delitos tributários não são eficazes pela existência de várias possibilidades de extinção do crédito tributário. Deste modo, as ações penais tributárias estão apenas servindo para aumentar a lentidão do judiciário, abarrotando as Varas dos Fóruns criminais.

Acreditamos que ambas as alternativas poderiam ser usadas em delitos tributários em detrimento do direito penal clássico. O legislador poderia estabelecer critérios objetivos para determinar quais casos teriam o tratamento pelo direito de intervenção e quais deveriam ser tratados pela concepção de Silva – Sanchez.

A seguir, veremos as sanções extrapenais já existentes no ordenamento pátrio, aplicadas pelo Estado ao contribuinte inadimplente. Essas sanções se mostram mais alinhadas com a ideia do Estado de reduzir o calote em suas

---

fins previstos no mesmo dispositivo, e não terá efeitos civis, cabendo aos interessados propor ação cabível no juízo cível.

<sup>69</sup> Artigo 8.º As penas restritivas de direito são: I - prestação de serviços à comunidade; II - interdição temporária de direitos; III - suspensão parcial ou total de atividades; IV - prestação pecuniária; V - recolhimento domiciliar. Artigo 9.º A prestação de serviços à comunidade consiste na atribuição ao condenado de tarefas gratuitas junto a parques e jardins públicos e unidades de conservação, e, no caso de dano da coisa particular, pública ou tombada, na restauração desta, se possível. Artigo 10. As penas de interdição temporária de direito são a proibição de o condenado contratar com o Poder Público, de receber incentivos fiscais ou quaisquer outros benefícios, bem como de participar de licitações, pelo prazo de cinco anos, no caso de crimes dolosos, e de três anos, no de crimes culposos. Artigo 11. A suspensão de atividades será aplicada quando estas não estiverem obedecendo às prescrições legais. Artigo 12. A prestação pecuniária consiste no pagamento em dinheiro à vítima ou à entidade pública ou privada com fim social, de importância, fixada pelo juiz, não inferior a um salário mínimo nem superior a trezentos e sessenta salários mínimos. O valor pago será deduzido do montante de eventual reparação civil a que for condenado o infrator. Artigo 13. O recolhimento domiciliar baseia-se na autodisciplina e senso de responsabilidade do condenado, que deverá, sem vigilância, trabalhar, frequentar curso ou exercer atividade autorizada, permanecendo recolhido nos dias e horários de folga em residência ou em qualquer local destinado a sua moradia habitual, conforme estabelecido na sentença condenatória.

finanças, e ao mesmo tempo, evitando ao máximo o encarceramento do contribuinte.

### **2.3.1 Sanções administrativas, tributárias e fiscais.**

Como vimos, há a necessidade de buscar soluções alternativas ao direito penal clássico. O Direito Administrativo Sancionador se mostra como uma possibilidade viável.

Quando analisamos, por exemplo, os crimes tributários e suas dezenas de possibilidades de extinção do crédito tributário, nós chegamos à conclusão que, nestes casos, o direito penal clássico se mostra ineficaz, fomentando um ambiente de descrédito da população na punição dos chamados crimes de colarinho branco. Por isso, as sanções administrativas devem assumir um papel central nesses casos.

As sanções administrativas tradicionais podem ser: medidas de polícia<sup>70</sup>; medidas rescisórias<sup>71</sup>; medidas de ressarcimento ao erário<sup>72</sup>; e medidas coativas e preventivas.

Apesar de algumas semelhanças com as penas do direito penal, o Direito Administrativo Sancionador (DAS), no que diz respeito ao Direito de Intervenção, se distingue do direito penal clássico nos seguintes aspectos:

---

<sup>70</sup> Artigo 78 do Código Tributário Nacional. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. Parágrafo único. Considera-se regular o exercício do poder de polícia quando desempenhado pelo órgão competente nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder.

<sup>71</sup> “As medidas rescisórias representam o encerramento de uma relação administrativa com um particular em razão do cometimento de um ato ilegal.” (NERES, 2014, p. 75)

<sup>72</sup> “As medidas de ressarcimento ao erário representam a restituição ao estado anterior das coisas, praticamente um modelo de responsabilidade civil.” (NERES, 2014, p. 75)

(A) **quanto ao órgão:** DAS, por órgãos da Administração Pública; **Direito Penal**, pelo Poder Judiciário; b) **quanto ao objeto:** DAS, dirigido às infrações leves; **Direito Penal**, aos crimes; c) **quanto aos sujeitos ativos:** DAS, destinado às pessoas físicas ou jurídicas; enquanto o **Direito Penal**, foca ordinariamente em pessoas físicas apenas; d) **quanto à natureza da sanção:** DAS, sanções que ataquem bens e direitos disponíveis do agente; o **Direito Penal** pode, além destas, atacar a liberdade; e) **quanto à transcendência:** o DAS não possui limites para multas como o Direito Penal; f) **quanto à jurisdição:** a revisão em ambas é feita por órgãos do mesmo Poder; g) **quanto aos efeitos sociais:** o DAS não possui institutos de reincidência, delito continuado, crime de multidão como ocorre no penal, logo a penalidade administrativa analisa as ilicitudes individualmente sem influência de outras cometidas pelo mesmo agente; h) **quanto à reprovação social:** as sanções do DAS não é dotado dos estigmas sociais atinentes às penalidades do Direito Penal; i) **quanto à legalidade:** o DAS tem ampla aparição em regulamentos administrativos, enquanto o Direito Penal é consignado no Código Penal e em leis penais dispersas; j) **quanto ao procedimento:** o **Direito Penal** pressupõem intervenção do Ministério Público, colheita de provas, etc., enquanto as sanções do DAS podem ser aplicadas em procedimentos deveras rápidos e com poucos atos formais. (BARRACHINA, 1986, P. 782 a 793)

O direito administrativo sancionador, principalmente o direito de intervenção, se mostra mais flexível que o penal, mas sem excluir as garantias processuais do processo ordinário penal. Hugo (2014, p. 146 a 147) observa dois caminhos para a aplicação do Direito de Intervenção. Primeiramente, seguindo o modelo francês, ou seja, com a criação de um contencioso administrativo, que impossibilitaria a apreciação pelo judiciário quando o objeto tiver transitado em julgado na esfera administrativa. Este caminho é constitucionalmente vedado pelo Artigo 5º, XXXV da CF/88.

Outra possibilidade seria através da reformulação do processo administrativo, aproximando com o processo judicial. Neste, o judiciário só interferiria se houvesse violações de direitos e garantias processuais e materiais.

O Direito de Intervenção se mostra como uma boa alternativa para o tratamento de algumas matérias no campo extrapenal que, somados as concepções de um direito penal mais moderado e inteligente de Silva-Sanchez, possibilitariam uma redução da carga de processos do Juízo Penal e ao

mesmo tempo, responderiam com mais eficácia e proporcionalidade as infrações as quais estariam na sua competência, como os crimes ambientais e os crimes tributários.

Muito se tem dito sobre os crimes tributários, principalmente sobre a sua condescendência explícita para com os seus infratores. Diante de um mar de possibilidades de extinção do crédito tributário, uma sensação de impunidade sobrevoa os corações da população em geral.

É cediço que um mesmo fato pode ter repercussões civis, administrativas e penais. Contudo, vimos que o direito penal deve ser usado com parcimônia, apenas como a *ultima ratio*. Caso contrário, se cria um emaranhado normativo confuso e desnecessário.

A lei nº 8.137/90 perde em muito dos aspectos repressivos e preventivos em razão de um conjunto normativo que atenua, ou até mesmo, anula os seus efeitos. Neste contexto, o juiz de direito assume um papel de mero recolhedor de tributos dos maus pagadores.

A norma tributária é de característica mandamental<sup>73</sup>, impositiva, objetivando a arrecadação dos tributos devidos e a plena fiscalização pelos órgãos competentes. Assim, o infrator tributário tem as suas especificidades e, apesar de praticar condutas similares aos crimes patrimoniais do Código Penal, como estelionato e apropriação indébita, o próprio Estado percebe que esta violação penal da norma merece um tratamento diferenciado.

As sanções administrativas assumem um importante papel neste contexto. De fato, o Estado possui meios suficientes e mais adequados de tratar a sonegação de tributos, que é a esfera extrapenal.

Neste sentido, o Estado fez por bem estabelecer sanções em esferas diferentes para que haja proporcionalidade e adequação entre a pena e a conduta proibitiva. As sanções penais devem ser utilizadas apenas para os casos de maior gravidade.

Um dos critérios diferenciador das infrações administrativas e penais é a competência administrativa para o estabelecimento de sanções. As infrações administrativas podem ser estabelecidas por todos os entes federados,

---

<sup>73</sup> As normas mandamentais impõem ao agente a prática de uma ação, enquanto que as normas proibitivas punem determinada ação do agente.

enquanto que as sanções criminais são de competência exclusiva da União (Artigo 22, I da Constituição Federal).

Tanto na esfera penal quanto na administrativa é assegurado o contraditório e a ampla defesa. Contudo, as decisões administrativas podem ser questionadas na esfera judicial. Assim, apenas a esfera penal, por ser judicial, pode por fim em definitivo à discussão sobre o ilícito e à imposição de penalidades.

Outro critério diferenciador é a gravidade da violação do bem tutelado. Contudo, o legislador não se mostra muito claro nesse critério. As infrações tributárias (através do Fisco) e econômicas (através do CADE) possuem ferramentas punitivas relevantes na esfera administrativas. Por estas razões, as penas da Lei 8.137/90 se mostram muitas das vezes desnecessárias.

Um importante critério diferenciador é a pena imposta. Enquanto que na esfera penal pode se chegar a pena de privação da liberdade, nas sanções administrativas aplicam-se como regra sanções patrimoniais como multas de mora e de ofício, restrições administrativas etc.

No campo tributário, as sanções administrativas assumem um papel importante na prevenção e repressão das infrações tributárias.

Bernardes (2014, S/N) nos ensina que as infrações fiscais não penais buscam uma satisfação material e formal. Materialmente, busca-se de forma imediata a satisfação do crédito tributário; a arrecadação das receitas tributárias e a integridade do erário, e de forma mediata, a justiça e a solidariedade fiscal. Formalmente, visa de modo imediato assegurar o cumprimento das obrigações acessórias e, de forma mediata, principalmente, a eficácia das normas tributárias impositivas.

Carvalho (2014, S/N) nos ensina quais são as principais e mais comuns sanções<sup>74</sup> fiscais previstas tanto no Código Tributário Nacional (CTN) quanto nas legislações federais, estaduais, e municipais esparsas.

---

<sup>74</sup> "A palavra sanção é utilizada em sentido amplo para designar a consequência inevitável da violação ou mesmo cumprimento de um preceito legal, sendo relacionada com o castigo, quando se trata de descumprimento, e com a recompensa ou prêmio, nesta última hipótese.". (DENARI, 2006, p. 71)



Para o autor, as penalidades pecuniárias são as mais utilizadas, por atingir direta e exclusivamente os recursos patrimoniais do contribuinte. Nessa modalidade se destacam as multas moratórias e as multas de ofício.

As multas<sup>75</sup> *ex officio* ou isoladas tem natureza punitiva nos casos de descumprimento das obrigações acessórias<sup>76</sup>, ou da obrigação principal após verificação no procedimento fiscalizatório, podendo ter valor fixo ou variável, conforme a legislação pertinente.

As multas de mora<sup>77</sup> incidem sobre o contribuinte devedor, com base nos dias de atraso, normalmente limitada a 20% do valor do débito tributário, de acordo com o Artigo 61 da Lei nº 9.430/96<sup>78</sup>. Para o Superior Tribunal de Justiça<sup>79</sup>, o objetivo da multa moratória não é a compensação pelo atraso no pagamento, mas sim, a punição ao contribuinte desleal.

Carvalho (2014, S/N) também cita a apreensão de mercadorias, de documentos e de veículos efetuadas no momento de constatação de irregularidades pela fiscalização como um instrumento utilizado pelo Poder Público em diversas leis fiscais, condicionando a devolução do bem ao pagamento da obrigação tributária.

Outro mecanismo importante é o perdimento de bens, nos casos de mercadorias estrangeiras ingressadas irregularmente no país. Os produtos são

---

<sup>75</sup> Multa é penalidade decorrente de lei ou do contrato, em razão de inadimplemento obrigacional, quer de obrigação *ex lege*, quer de obrigação *ex contrato*. (GARCIA, 2014, S/N)

<sup>76</sup> Artigo 113. A obrigação tributária é principal ou acessória. § 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. § 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. § 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

<sup>77</sup> A multa fiscal moratória é consequência tanto do descumprimento de obrigação tributária principal, quanto de obrigação tributária acessória. Não só de deixar de pagar, no tempo certo, tributo devido, como de não cumprir ou cumprir apenas parcialmente, obrigação acessória exigida por lei. Tem, portanto, como razão de ser e como objetivo, punir o contribuinte. (GARCIA, 2014, S/N)

<sup>78</sup> Artigo 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010) § 1º A multa de que trata este Artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento. § 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento. § 3º Sobre os débitos a que se refere este Artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do Artigo 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Medida Provisória nº 1.725, de 1998) (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

<sup>79</sup> Superior Tribunal de Justiça, decisão enunciada pelo Ministro Humberto Gomes de Barros, através de voto exposto no Recurso Especial nº 138.669/RS (jul g. 18.12.1997).

apropriados pela Fazenda Pública, arrematados e o montante arrecadado ingressará no Tesouro Nacional.

Aos infratores reincidentes, mormente aos contribuintes de ICMS<sup>80</sup> e IPI<sup>81</sup>, é comum a sujeição de regime especial de controle e fiscalização. Para estes, há um controle mais detalhado e intenso das suas atividades por parte do Fisco, dificultando a sonegação.

Por fim, Carvalho (2014, S/N) cita a possibilidade de cassação ou suspensão de regime especial de tributação para os contribuintes que possuem incentivos em quaisquer modalidades de tratamento tributário menos oneroso que o habitual.

As punições administrativas revelam uma coerência com a infração cometida. Quem comete conscientemente a sonegação de tributos busca uma compensação patrimonial, nada mais justo que sofra uma penalidade na sua riqueza própria.

Bernardes (2014, S/N) nos explica que as penas administrativas devem atender aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade. Estes princípios fazem parte dos alicerces do direito tributário sancionador, como também são os princípios da legalidade<sup>82</sup>; anterioridade<sup>83</sup>; lealdade e boa-fé; irretroatividade<sup>84</sup>; proibição de sanção permanente; *non bis in idem*<sup>85</sup>; devido processo legal<sup>86</sup>; tipicidade<sup>87</sup> e do não confisco<sup>88</sup>. Sobre a vedação ao confisco, por exemplo, há rica jurisprudência a respeito:

---

<sup>80</sup> O ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação) é de competência dos Estados e do Distrito Federal.

<sup>81</sup> O imposto sobre produtos industrializados (IPI) incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros. Suas disposições estão regulamentadas pelo Decreto 7.212/2010 (RIPI/2010).

<sup>82</sup> O Artigo 5º., II, da Constituição Federal, preceitua que ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

<sup>83</sup> Consiste na adoção de uma técnica que permita o conhecimento antecipado da instituição ou aumento de tributos.

<sup>84</sup> O inciso XL do Artigo. 5º. da Constituição Federal, diz que a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu.

<sup>85</sup> “Bis in idem é o posicionamento de um ente tributante, que cobra mais de um tributo sobre o mesmo fato gerador. Bitributação é o posicionamento de mais de um ente tributante, cobrando um ou mais tributos sobre o mesmo fato gerador.” (SABBAG, 2014, S/N)

<sup>86</sup> Princípio processual mestre, *duo processo of law* assegura a todos o direito a um processo justo e com todas as regras previstas em lei, bem como todas as garantias constitucionais.

<sup>87</sup> Somente a lei em sentido estrito poderia criar ou majorar tributos, com exceção daqueles de caráter extrafiscal cuja função é regular a economia, como o Imposto de Exportação, IPI etc.

O princípio, segundo o qual é vedado ao Poder Público utilizar tributo com efeito de confisco, consubstanciado no Artigo 150, inciso IV, da vigente Constituição Federal, pode ser aplicado à multa no sentido de evitar a desproporcionalidade entre a infração e a falta, quando extrapolado o dimensionamento necessário ao desestímulo da inadimplência, gerando forte lesão ao direito do contribuinte, com correspondente enriquecimento sem causa da União. Precedente do STF (ADIN 1075-DF, Relator Min. Celso de Mello). (TRF – 4ª Região, AC nº 565765, Rel. Juiz Luis Carlos de Castro Lugon, DJ: 13/08/2003).

EMENTA DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. MULTA DE 50% DO VALOR DO IMPOSTO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE REAPRECIAÇÃO DE FATOS E DE PROVAS. SÚMULA STF 279. **A aplicação do princípio do não confisco tributário (Artigo 150, IV, da CF/1988) às sanções pecuniárias envolve um juízo de proporcionalidade entre o ilícito e a penalidade. Pressupõe, portanto, a clara delimitação de cada um desses elementos.** Diante da controvérsia acerca do ilícito praticado, a aferição, por esta Corte, de eventual violação do princípio do não confisco, em decorrência da aplicação de multa de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido, encontra óbice na natureza extraordinária do apelo extremo e, em especial, no entendimento cristalizado na Súmula STF 279: “Para simples reexame de prova não cabe recurso extraordinário”. Agravo regimental conhecido e não provido. (AI 769089 AgR / MG - MINAS GERAIS - AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO - Relator(a): Min. ROSA WEBER - Julgamento: 05/02/2013 - Órgão Julgador: Primeira Turma) **(Grifo nosso).**

Os princípios constitucionais orientam o direito tributário sancionador. Neste sentido, Bernardes (2014, S/N) nos mostra uma ordem de verificação (relação de subsidiariedade) para a aplicação das penas, que consiste na adequação, necessidade e proporcionalidade da punição. Corroborando essa afirmação, vejamos algumas Súmulas do STF:

---

<sup>88</sup> Para o Artigo 150, IV da Constituição Federal, tributo deve ser razoável, não podendo ser tão oneroso que chegue a representar um verdadeiro confisco.

**Súmula nº 70:** É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo; **Súmula nº 323:** É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos; **Súmula nº 547:** Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais.

Podemos concluir, que a esfera administrativa, por si só, é capaz de atender a demanda do Estado pela redução da sonegação fiscal e outras infrações tributárias, seja por ser uma resposta mais imediata e adequada do Estado, seja por reduzir drasticamente os gastos processuais oriundos de um possível processo criminal tributário. Como as decisões administrativas são passíveis de revisão pelo judiciário, a via administrativa caminha em consonância com os princípios constitucionais tributários, sendo nulas ou anuláveis as decisões que são contrárias a eles.

A seguir, estudaremos o crime tributário mais praticado: a sonegação fiscal. Para isso estudaremos a origem dos crimes de colarinho branco, bem como a Lei nº 8.137/90 e as hipóteses de extinção do crédito tributário.

### **2.3.2 Sonegação fiscal e as causas da extinção da punibilidade.**

Apesar de ser uma prática comum do homem em sociedade, o estudo mais aprofundado dos chamados crimes tributários começou a se intensificar no início do Século XX.

Malan (2014, S/N) nos ensina que o termo “crime de colarinho branco” ou *White Collar Crime* foi desenvolvido pelo criminólogo norte-americano Edwin Sutherland na *American Sociological Association* em 1939.

Tratava-se de uma pesquisa que afirma que todas as setenta maiores corporações norte-americanas da época já haviam sido condenadas, em média catorze vezes cada uma, pela prática de fraudes fiscais, violações à livre concorrência, venda de produtos defeituosos etc. Sutherland criticou a

inexistência de punição na esfera penal para infrações praticadas no âmbito empresarial, apresentando um novo perfil de delinquente.

Conforme Sutherland, *apud* Malan (2014, S/N), crime do colarinho branco seria aquela infração praticada por pessoa de respeitabilidade e alta condição social, no exercício da sua atividade profissional, com as seguintes características: complexidade (exige conhecimento especializado); opacidade (praticado em lugares inacessíveis ou restritos); dificuldade estatal na investigação; conflito latente (não há a prática de violência ou grave ameaça, dificultando a percepção do nexo causal); difusão da vitimização (o infrator atinge toda uma sociedade) e dispersão de responsabilidade (geralmente é um crime plurisubjetivo).

Malan (2014, S/N) afirma que a criminalização desse tipo de conduta, muito mais do que um instrumento de justiça social, busca desestimular uma grande onda de condutas semelhantes, que geraria sérios prejuízos ao erário público, e conseqüentemente, estagnação e retrocesso das políticas sociais.

Há varias possibilidades para a diminuição da carga tributária<sup>89</sup>. Enquanto que o planejamento tributário da elisão fiscal é uma estratégia lícita, outros buscam a evasão fiscal por meio da sonegação e a fraude. Nogueira (1990, p. 76) nos explica a licitude da elisão fiscal:

Já vimos que com a realização do fato gerador, nasce a obrigação e com o lançamento se constitui formalmente o crédito. Antes de ocorrer o fato gerador não existe sequer obrigação fiscal. Portanto, a chamada “economia de imposto” é legítima por estar antes da ocorrência do fato gerador, quando o direito do fisco ao tributo ainda se encontra na fase abstrata, apenas em descrição hipotética na lei, não concretizada porque o fato gerador não ocorreu, nem individualizada em relação a um fato nem a um contribuinte determinado. A realização do fato tributável é uma faculdade do contribuinte e, se ele não a realizar, não terá dado origem ao direito, daí a chamada economia de imposto ser legítima se o contribuinte não praticar ou realizar a situação prevista como imponible.

---

<sup>89</sup> Carga tributária é o somatório dos tributos que, direta ou indiretamente, são cobradas pelos entes federativos a uma determinada população.

Apesar de a elisão fiscal ser desfavorável ao interesse público, não é ato ilícito, e é cada vez mais estudada por profissionais tributaristas para a redução da carga fiscal. Já em relação aos ilícitos tributários, percebemos que a maior parte das infrações decorre da fraude e da sonegação.

O Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI) traz o conceito de sonegação, fraude e conluio, em seus Artigos 453, 454 e 455, *in verbis*:

Artigo 453. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária (Lei n.º 4.502, de 1964, Artigo 71): I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais (Lei n.º 4.502, de 1964, Artigo 71, inciso I); II - das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente (Lei n.º 4.502, de 1964, Artigo 71, inciso II).  
Artigo 454. 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 ou seu pagamento (Lei n.º 4.502, de 1964, Artigo 72).  
Artigo 455. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas, naturais ou jurídicas, visando a qualquer dos efeitos referidos nos Artigos 453 e 454 (Lei n.º 4.502, de 1964, Artigo 73).

A sonegação, a fraude e o conluio necessitam do dolo específico de reduzir ilicitamente a carga tributária. Assim, não haverá crime se praticado na modalidade culposa, nem por erro de proibição, no caso do infrator que desconhece a obrigação de declarar os seus rendimentos criminosos.

Atualmente, os crimes contra a ordem tributária, econômica e relações de consumo estão previstos na Lei n.º 8.137/90, que revogou integralmente a Lei n.º 4.729/65.

A competência para julgamento depende do ente beneficiário do tributo objeto da conduta delituosa. Ou seja, enquanto que a justiça federal julga os crimes relacionados aos tributos federais, a justiça estadual cuida dos tributos estaduais e municipais.

Nucci (2011, p. 977) nos ensina que é possível tanto a coautoria<sup>90</sup>, no caso de mais de uma pessoa ser ao mesmo tempo contribuinte e devedor do mesmo imposto, como por exemplo, um casal que omite renda para o Imposto de Renda, quanto à participação<sup>91</sup>, como no caso dos empregados tesoureiros ou contadores contratados que sabem do “caixa dois” da empresa, mas se omitem.

Os crimes tributários admitem a chamada “denúncia genérica<sup>92</sup>”, por impossibilidade de se saber de antemão o grau de participação de cada autor no delito.

Com o advento da Lei n.º 9.430/96 se questionou se o MP estaria agora vinculado à decisão final administrativa sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente para dar início a ação penal.

Ação direta de inconstitucionalidade. Lei nº 9430/96, Artigo 83. Arguição de inconstitucionalidade da norma impugnada por ofensa ao Artigo 129, I, da Constituição, ao condicionar a *notitia criminis* contra a ordem tributária "a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário", do que resultaria limitar o exercício da função institucional do Ministério Público para promover a ação penal pública pela prática de crimes contra a ordem tributária. Lei nº 8137/1990, Artigos 1º e 2º da Lei n.º 8.137/90, §§ 1º e 2º. Dispondo o Artigo 83, da Lei nº 9430/1996, sobre a representação fiscal, há de ser compreendido nos limites da competência do Poder Executivo, o que significa dizer, no caso, rege atos da administração fazendária, prevendo o momento em que as autoridades competentes dessa área da Administração Federal deverão encaminhar ao Ministério Público Federal os expedientes contendo *notitia criminis*, acerca de delitos contra a ordem tributária, previstos nos

---

<sup>90</sup> “Ocorre coautoria (no Direito penal) quando várias pessoas participam da execução do crime, realizando ou não o verbo núcleo do tipo. Todos os coautores, entretanto, possuem o codomínio do fato. Todos praticam fato próprio. Enquanto o coautor participa de fato próprio, o partícipe contribui para fato alheio. [...] Três são os requisitos da coautoria: 1) pluralidade de condutas; 2) relevância causal e jurídica de cada uma; 3) vínculo subjetivo entre os coautores (ou pelo menos de um dos coautores, com anuência ainda que tácita do outro ou dos outros coautores). A coautoria, como se vê, conta com uma parte objetiva (concretização do fato) e outra subjetiva (acordo explícito ou tácito entre os agentes)”. (GOMES, 2014, S/N)

<sup>91</sup> Artigo 29 do Código Penal: Quem, de qualquer modo, concorre para o crime incide nas penas a este cominadas, na medida de sua culpabilidade. § 1º - Se a participação for de menor importância, a pena pode ser diminuída de um sexto a um terço. § 2º - Se algum dos concorrentes quis participar de crime menos grave, ser-lhe-á aplicada a pena deste; essa pena será aumentada até metade, na hipótese de ter sido previsível o resultado mais grave. (Redação dada pela Lei nº 7.209, de 11.7.1984)

<sup>92</sup> “Denúncia genérica é a que deixa de apontar claramente a conduta praticada pelos agentes envolvidos no crime. Há ausência de individualização das condutas. Relaciona-se com crimes praticados por mais de uma pessoa, sendo exemplo os crimes societários”. (GOMES, 2014, S/N)

Artigos 1º e 2º, da Lei nº 8137/1990. **Não cabe entender que a norma do Artigo 83, da Lei nº 9430/1996, condicione a ação do Ministério Público Federal, tal como prevista no Artigo 129, I, da Constituição, no que concerne à propositura da ação penal, pois, tomando o MPF, pelos mais diversificados meios de sua ação, conhecimento de atos criminosos na ordem tributária, não fica impedido de agir, desde logo, utilizando-se, para isso, dos meios de prova a que tiver acesso.** O Artigo 83, da Lei nº 9430/1996, não define condição de procedibilidade para a instauração da ação penal pública, pelo Ministério Público. Relevância dos fundamentos do pedido não caracterizada, o que é bastante ao indeferimento da cautelar. Medida cautelar indeferida. (1571 DF, Relator: Min. NÉRI DA SILVEIRA, Data de Julgamento: 20/03/1997, TRIBUNAL PLENO, Data de Publicação: DJ 25-09-1998 PP-00011 EMENT VOL-01924-01 PP-00011)

Apesar do Artigo 83 da Lei n.º 9.430/96<sup>93</sup> não definir condição de procedibilidade para a instauração da ação penal pelo Ministério público, se o *parquet* der início a ação penal com base exclusivamente em informações do ente fazendário, antes de constituído definitivamente o crédito tributário, a ação carecerá de justa causa<sup>94</sup>. Além disso, a declaração de decisão final de

---

93 Artigo 83 da Lei n.º 9.430/96. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária previstos nos Artigos 1.º e 2.º da Lei no 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, previstos nos Artigos. 168-A e 337-A do Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), será encaminhada ao Ministério Público depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente. (Redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010) Parágrafo único. As disposições contidas no caput do Artigo 34 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicam-se aos processos administrativos e aos inquéritos e processos em curso, desde que não recebida a denúncia pelo juiz. § 1.º Na hipótese de concessão de parcelamento do crédito tributário, a representação fiscal para fins penais somente será encaminhada ao Ministério Público após a exclusão da pessoa física ou jurídica do parcelamento. (Incluído pela Lei nº 12.382, de 2011). § 2.º É suspensa a pretensão punitiva do Estado referente aos crimes previstos no caput, durante o período em que a pessoa física ou a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no parcelamento, desde que o pedido de parcelamento tenha sido formalizado antes do recebimento da denúncia criminal. (Incluído pela Lei nº 12.382, de 2011). § 3.º A prescrição criminal não corre durante o período de suspensão da pretensão punitiva. (Incluído pela Lei nº 12.382, de 2011). § 4.º Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos no caput quando a pessoa física ou a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos, inclusive acessórios, que tiverem sido objeto de concessão de parcelamento. (Incluído pela Lei nº 12.382, de 2011). § 5.º O disposto nos §§ 1.º ao 4.º não se aplica nas hipóteses de vedação legal de parcelamento. (Incluído pela Lei nº 12.382, de 2011). § 6.º As disposições contidas no caput do Artigo 34 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicam-se aos processos administrativos e aos inquéritos e processos em curso, desde que não recebida a denúncia pelo juiz. (Renumerado do Parágrafo único pela Lei nº 12.382, de 2011).

<sup>94</sup> A justa causa é uma condição da ação penal que se refere a um conjunto probatório mínimo e firme para a determinação da autoria e da materialidade de determinada infração penal. Prevista no Artigo 395 do Código de Processo Penal: A denúncia ou queixa será rejeitada quando: III - faltar justa causa para o exercício da ação penal.



imposto devido da esfera administrativa ao MP é condição objetiva de punibilidade, conforme o julgado abaixo citado:

I. Crime material<sup>95</sup> contra a ordem tributária (Lei 8137/90, Artigo 1º): lançamento do tributo pendente de decisão definitiva do processo administrativo: falta de justa causa para a ação penal, suspenso, porém, o curso da prescrição enquanto obstada a sua propositura pela falta do lançamento definitivo. Embora não condicionada a denúncia à representação da autoridade fiscal (ADInMC 1571), falta justa causa para a ação penal pela prática do crime tipificado no Artigo 1º da Lei 8137/90 - que é material ou de resultado -, enquanto não haja decisão definitiva do processo administrativo de lançamento, **quer se considere o lançamento definitivo uma condição objetiva de punibilidade ou um elemento normativo de tipo**. Por outro lado, admitida por lei a extinção da punibilidade do crime pela satisfação do tributo devido, antes do recebimento da denúncia (Lei n.º 9249/95, Artigo 34), princípios e garantias constitucionais eminentes não permitem que, pela antecipada propositura da ação penal, se subtraia do cidadão os meios que a lei mesma lhe propicia para questionar, perante o Fisco, a exatidão do lançamento provisório, ao qual se devesse submeter para fugir ao estigma e às agruras de toda sorte do processo criminal. No entanto, enquanto dure, por iniciativa do contribuinte, o processo administrativo suspende o curso da prescrição da ação penal por crime contra a ordem tributária que dependa do lançamento definitivo. (81611 DF, Relator: SEPÚLVEDA PERTENCE, Data de Julgamento: 09/12/2003, Tribunal Pleno, Data de Publicação: DJ 13-05-2005 PP-00006 EMENT VOL-02191-1 PP-00084)

O STF, com a Súmula Vinculante n.º 24 (Diário Oficial da União de 11/12/2009), pacificou o entendimento no sentido da impossibilidade de tipificação de crime material contra a ordem tributária, previsto no Artigo 1.º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90<sup>96</sup>, antes do lançamento definitivo do tributo<sup>97</sup>.

---

<sup>95</sup> Os crimes materiais exigem um resultado naturalístico para a sua consumação. Já nos crimes formais, não se exige a ocorrência do resultado naturalístico para a sua consumação, sendo o resultado naturalístico considerado mero exaurimento do delito. Por fim, nos crimes de mera conduta não existe resultado naturalístico.

<sup>96</sup> Artigo 1.º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias; II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal; III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável; IV -

Nucci (2011, p. 978) nos alerta sobre a possibilidade de erro de tipo<sup>98</sup>, de proibição<sup>99</sup> e de inexigibilidade de conduta diversa<sup>100</sup> nos crimes tributários a depender do caso concreto. Contudo, o autor não vê nessas hipóteses liberação da obrigação de pagar, mas apenas a absolvição penal.

Como o intuito do Estado é o equilíbrio da arrecadação, varias leis foram publicadas possibilitando diversas formas de extinção de punibilidade, pelo pagamento único ou parcelado da dívida, como a Lei n.º 9.249/95; a revogada Lei n.º 4.729/65 e a própria Lei n.º 8.137/90. Esta é a razão principal das críticas sobre a desnecessidade de tratamento penal do assunto.

Os crimes tributários se referem às obrigações principais e acessórias<sup>101</sup> dos tributos<sup>102</sup> e contribuições sociais<sup>103</sup>. O entendimento atual do STF sobre tributo extrapola o entendimento do Código Tributário Nacional, que se refere apenas a impostos, taxas e contribuições de melhorias. Para o STF, se deve inclui os empréstimos compulsórios e contribuições especiais.

elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato. Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

<sup>97</sup> “Lançamento tributário, portanto, é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando, se for o caso, a penalidade aplicável. Esta é a definição de lançamento, contida no Artigo 142 do Código Tributário Nacional, com alterações decorrentes da interpretação sistemática da referida norma.” (MACHADO, 2007, p. 200).

<sup>98</sup> Artigo 20 do Código Penal: O erro sobre elemento constitutivo do tipo legal de crime exclui o dolo, mas permite a punição por crime culposo, se previsto em lei.

<sup>99</sup> Artigo 21 do Código Penal: O desconhecimento da lei é inescusável. O erro sobre a ilicitude do fato, se inevitável, isenta de pena; se evitável, poderá diminuí-la de um sexto a um terço. Parágrafo único - Considera-se evitável o erro se o agente atua ou se omite sem a consciência da ilicitude do fato, quando lhe era possível, nas circunstâncias, ter ou atingir essa consciência. (Redação dada pela Lei nº 7.209, de 11.7.1984)

<sup>100</sup> “A inexigibilidade de conduta adversa é uma causa geral de exclusão da culpabilidade elevada a princípio de direito, fundada na não censurabilidade de uma conduta e centrada numa situação anormal e insuportável, em que o agente se encontrava, pois, ao praticar uma ação que, impelida pela falta de alternativa, não pode ser considerada ilícita à luz da melhor interpretação ao sistema jurídico brasileiro.” (TONELI, 2014, S/N)

<sup>101</sup> Artigo 113 do Código tributário Nacional: A obrigação tributária é principal ou acessória. § 1.º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. § 2.º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. § 3.º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

<sup>102</sup> Artigo 3º do Código Tributário Nacional: 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.

<sup>103</sup> A Contribuição Social é um tributo não previsto no Código Tributário, destinado a custear atividades estatais específicas, que não são inerentes ao Estado.

Sujeito ativo<sup>104</sup> é o contribuinte e o passivo<sup>105</sup> é o ente beneficiário da arrecadação, podendo também ser incluído as autarquias<sup>106</sup>. Não pode ser incluso a pessoa jurídica como sujeito ativo. A administração pública<sup>107</sup> será sujeito passivo quando relacionado ao Artigo 3º da Lei n.º 8.137/90<sup>108</sup>.

Segundo Cláudio Costa, *apud* Malan (2014, S/N), o bem tutelado<sup>109</sup> é, simplesmente, a *arrecadação tributária*<sup>110</sup>, na medida em que *a Fazenda não se interessa pela cobrança de tributos de valor desprezível e o pagamento do tributo devido enseja a extinção da punibilidade do agente*. O erário<sup>111</sup> não é o bem tutelado, mas sim, sujeito passivo.

Todos os crimes contra a Ordem Tributária são de ação penal pública incondicionada<sup>112</sup>, podendo as infrações ser comunicada ao Ministério Público por qualquer um do povo, ou, como é mais comum, pela autoridade fazendária através da chamada representação fiscal para fins penais<sup>113</sup> após a decisão final da esfera administrativa.

<sup>104</sup> Sujeito ativo é aquele que comete a infração prevista em lei.

<sup>105</sup> Sujeito passivo é aquele que sofre as consequências do delito.

<sup>106</sup> Artigo 5.º, I do Decreto lei 200/67: Autarquia - o serviço autônomo, criado por lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receita próprios, para executar atividades típicas da administração pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada.

<sup>107</sup> Administração pública é o conjunto de órgãos, serviços e agentes do Estado que procuram satisfazer as necessidades da sociedade.

<sup>108</sup> Artigo 3.º da Lei n.º 8.137/90: Constitui crime funcional contra a ordem tributária, além dos previstos no Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal (Título XI, Capítulo I): I - extraviar livro oficial, processo fiscal ou qualquer documento, de que tenha a guarda em razão da função; sonegá-lo, ou inutilizá-lo, total ou parcialmente, acarretando pagamento indevido ou inexato de tributo ou contribuição social; II - exigir, solicitar ou receber, para si ou para outrem, direta ou indiretamente, ainda que fora da função ou antes de iniciar seu exercício, mas em razão dela, vantagem indevida; ou aceitar promessa de tal vantagem, para deixar de lançar ou cobrar tributo ou contribuição social, ou cobrá-los parcialmente. Pena - reclusão, de 3 (três) a 8 (oito) anos, e multa. II - patrocinar, direta ou indiretamente, interesse privado perante a administração fazendária, valendo-se da qualidade de funcionário público. Pena - reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos, e multa.

<sup>109</sup> Bem tutelado consiste no bem jurídico que o ordenamento busca proteger com a lei.

<sup>110</sup> A arrecadação tributária faz parte das receitas derivadas do Estado. O Ente Federativo constrange legalmente a pessoa física ou jurídica ao pagamento de valores em razão da realização do Fato Gerador previsto em abstrado.

<sup>111</sup> Do latim *ærarium* (reserva de moedas), é um termo que indica genericamente as finanças públicas.

<sup>112</sup> Ação penal pública incondicionada é a ação penal cujo exercício não se subordina a qualquer requisito.

<sup>113</sup> Artigo 1.º do Decreto nº 2.730, de 10 de agosto de 1998: O auditor-fiscal do tesouro nacional formalizará representação fiscal, para os fins do Artigo 83 da lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em autos separados e protocolizada na mesma data da lavratura do auto de infração, sempre que, no curso de ação fiscal de que resulte lavratura de auto de infração de exigência de crédito de tributos e contribuições administrados pela secretaria da receita federal do ministério da fazenda ou decorrente de apreensão de bens sujeitos à pena de perdimento, constatar fato que configure, em tese; I - crime contra a ordem tributária tipificado nos Artigos 1º e 2º da lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990; II - crime de contrabando ou descaminho.

Há a possibilidade da quebra do sigilo fiscal e financeiro para investigação policial de crimes tributários por ordem judicial, como base no Artigo 198, §1º, I do Código Tributário Nacional<sup>114</sup> e na Lei Complementar n.º 105/01, desde que haja simultaneamente, conforme Malan (2014, S/N), três requisitos de natureza intrínseca: a idoneidade; necessidade e a proporcionalidade em sentido estrito. E dois pressupostos: um de ordem formal que é a legalidade e o outro de natureza material que é a justificativa teleológica.

Sempre se questionou a brandura das penas relacionadas aos “White Collar Crimes<sup>115</sup>”, principalmente se levarmos em conta as facilidades oferecidas aos criminosos da Lei n.º 8.137/90 não estendidas aos infratores de crime patrimoniais do CP.

O rol de possibilidades para a extinção da punibilidade do Artigo 107 do Código Penal<sup>116</sup> é exemplificativo, existindo várias outras causas de extinção da punibilidade previstas na Parte Especial e também em leis penais especiais.

A extinção da punibilidade no delito de sonegação fiscal, inicialmente previsto no Artigo 2.º da Lei n.º 4.729/64, exigia que o pagamento fosse realizado antes do início da ação fiscal. O Artigo 14 da Lei n.º 8.137/90 previa o pagamento do débito tributário, antes do recebimento da denúncia criminal, como causa excludente da punibilidade. Contudo, ambos os dispositivos supracitados foram revogados pelo Artigo 98 da Lei 8.383/91, retirando do mundo jurídico a possibilidade de extinção da punibilidade em decorrência do pagamento da dívida tributária.

---

<sup>114</sup> Artigo 198 do CTN. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades. (Redação dada pela Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001) § 1º Exceção-se do disposto neste Artigo, além dos casos previstos no Artigo 199, os seguintes: I - requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça.

<sup>115</sup> Crimes de colarinho Branco.

<sup>116</sup> Artigo 107 do Código Penal: Extingue-se a punibilidade: I - pela morte do agente; II - pela anistia, graça ou indulto; III - pela retroatividade de lei que não mais considera o fato como criminoso; IV - pela prescrição, decadência ou preempção; V - pela renúncia do direito de queixa ou pelo perdão aceito, nos crimes de ação privada; VI - pela retratação do agente, nos casos em que a lei a admite; VII - pelo casamento do agente com a vítima, nos crimes contra os costumes, definidos nos Capítulos I, II e III do Título VI da Parte Especial deste Código; (Revogado pela Lei nº 11.106, de 2005) VIII - pelo casamento da vítima com terceiro, nos crimes referidos no inciso anterior, se cometidos sem violência real ou grave ameaça e desde que a ofendida não requeira o prosseguimento do inquérito policial ou da ação penal no prazo de 60 (sessenta) dias a contar da celebração; (Revogado pela Lei nº 11.106, de 2005) IX - pelo perdão judicial, nos casos previstos em lei.

O Artigo 34 da Lei n.º 9.249/95 voltou a admitir a extinção da punibilidade pelo pagamento do débito tributário, condicionando ao pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive obrigações acessórias, em momento anterior ao recebimento da denúncia.

Nesse sentido, a Lei do REFIS<sup>117</sup> instituiu no seu Artigo 15, §3.º, a extinção da punibilidade quando a pessoa efetuasse o pagamento integral dos débitos e acessórias que tiverem sido objeto de parcelamento, antes do recebimento da denúncia criminal.

Ocorre que a Lei n.º 10.684/03<sup>118</sup> deixou de estipular um momento processual para o pagamento do débito para a extinção da punibilidade. Nesse sentido se posicionou o Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AÇÃO PENAL. CRIME TRIBUTÁRIO. TRIBUTO. PAGAMENTO APÓS O RECEBIMENTO DA DENÚNCIA. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. DECRETAÇÃO. HC CONCEDIDO DE OFÍCIO PARA TAL EFEITO. Aplicação retroativa do Artigo 9º da Lei federal nº 10.684/03, cc. Artigo 5º, XL, da CF, e Artigo 61 do CPP. **O pagamento do tributo, a qualquer tempo, ainda que após o recebimento da denúncia, extingue a punibilidade do crime tributário.** (HC 81.929-0/RJ, MINISTRO RELATOR: SEPÚLVEDA PERTENCE, DE 16/12/03)

Esse dispositivo se aplica a todos os crimes contra a Ordem Tributária tipificados nos Artigos 1.º e 2.º da Lei n.º 8.137/90, referidos textualmente no Artigo 9.º, *caput* da Lei 10.684/03. A possibilidade de aplicação retroativa da norma penal mais benéfica se encontra prevista no Artigo 5.º, XL da CF e no Artigo 2.º, Parágrafo Único, do Código Penal.

---

<sup>117</sup> Artigo 1º da Lei n.º 9.964/00: É instituído o Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, destinado a promover a regularização de créditos da União, decorrentes de débitos de pessoas jurídicas, relativos a tributos e contribuições, administrados pela Secretaria da Receita Federal e pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, com vencimento até 29 de fevereiro de 2000, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa, ajuizados ou a ajuizar, com exigibilidade suspensa ou não, inclusive os decorrentes de falta de recolhimento de valores retidos.

<sup>118</sup> Artigo 9º, §2.º da Lei n.º 10.684/03: É suspensa a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos Artigos. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e nos Artigos. 168A e 337A do Decreto-Lei nº 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 acessórias.

Atualmente, o Artigo 69 da Lei n.º 11.941/09 reafirma que se extingue a punibilidade nos crimes contra a ordem tributária quando houver o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos e contribuições sociais e acessórios.

De acordo com os Artigos 67 e 68 da Lei n.º 11.941/09, o juiz não poderá receber a denúncia, se antes já houver parcelamento da dívida, salvo por inadimplência. O parcelamento, após instauração da ação penal, causará a suspensão da pretensão punitiva do Estado, bem como a prescrição<sup>119</sup>, até a quitação do débito ou eventual descumprimento da obrigação:

HABEAS CORPUS. TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ADESÃO AO PROGRAMA DE RECUPERAÇÃO FISCAL (REFIS). EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. NÃO COMPROVAÇÃO DE QUITAÇÃO DO DÉBITO TRIBUTÁRIO. EXCLUSÃO DO PROGRAMA EM RAZÃO DA AUSÊNCIA DE PAGAMENTO DAS PARCELAS DO FINANCIAMENTO. ORDEM DENEGADA. 1. É da jurisprudência da Corte o entendimento segundo o qual "**[a] adesão ao Programa de Recuperação Fiscal - Refis não implica a novação, ou seja, a extinção da obrigação, mas mero parcelamento. Daí a harmonia com a Carta da República preceito a revelar a simples suspensão da pretensão punitiva do Estado, ficando a extinção do crime sujeita ao pagamento integral do débito**" (RHC nº 89.618/RJ, Primeira Turma, Relator o Ministro Marco Aurélio, DJ de 9/3/07). **(Grifo nosso)**

Antes de o Fisco detectar a ocorrência de ilícito tributário, ainda existe a possibilidade de benefícios fiscais e penais ao contribuinte que confessa a própria infração por meio da denúncia espontânea, conforme o Artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN):

A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância

---

<sup>119</sup> "Prescrição é a perda de uma pretensão de exigir de alguém um determinado comportamento; é a perda do direito à pretensão em razão do decurso do tempo. [...] A prescrição é só de direitos subjetivos patrimoniais e relativos, ou seja, nem todo direito subjetivo prescreve. [...] é renunciável, tácita ou expressamente; os prazos prescricionais não podem ser modificados pela vontade das partes; pode ser alegada em qualquer grau de jurisdição, pela parte a quem aproveita; admissibilidade de suspensão e interrupção do prazo prescricional; pode ser conhecida pelo juiz de ofício." (SOUZA, 2014, S/N)

arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

O Artigo 16, Parágrafo Único, das disposições gerais da Lei n.º 8.137/90 trata da possibilidade de redução da pena de 1/3 a 2/3 para os casos de delação premiada<sup>120</sup>, nos crimes tributários cometidos em quadrilha ou coautoria.

Nesse caso, deverá o criminoso agir voluntariamente, e as informações devem ser inéditas, produzindo importantes provas dentro da persecução penal.

Por fim, há possibilidade de extinção do débito tributário pela prescrição e decadência.

Nos termos do Artigo 150 do Código Tributário Nacional (CTN), decai em cinco anos, contados da ocorrência do fato imponible, o direito de a Administração Pública lançar o seu crédito, e de acordo com o Artigo 173 do CTN, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter se efetuado, regra essa aplicada aos lançamentos por homologação, ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado lançamento anterior, por vício formal.

A prescrição, por inércia do Fisco em executar a dívida já constituída pelo lançamento, se extingue, em regra, nos termos do Artigo 168 do mesmo código, também no prazo de cinco anos.

Devem também ser observadas as causas de suspensão, extinção e exclusão do crédito tributário previstas nos Artigos 151 a 182 do Código Tributário Nacional (CTN) e demais regras de legislação esparsa. O Artigo 34 da Lei n.º 9.249/95 expressa que:

Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei n.º 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e na Lei n.º 4.729, de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia.

---

<sup>120</sup> A delação premiada consiste basicamente em um acordo firmado entre o Ministério Público e o acusado, onde este recebe uma vantagem em troca das informações fornecidas ao *parquet*.

O tratamento penal dos ilícitos tributários tem sido inócuo no Brasil. Além de gerar descrédito da população em frente à dificuldade de condenação a pena de reclusão e detenção, existe um conjunto normativo que estimula a prática criminosa ao possibilitar o pagamento do valor devido antes do trânsito em julgado<sup>121</sup> da decisão, extinguindo-se assim a punibilidade.

Para corroborar os argumentos acima expostos, analisaremos em seguida a realidade carcerária brasileira segundo dados oficiais do Ministério da Justiça de 06/2012, a fim de demonstrar que o sistema prisional do Brasil ainda representa um universo de segregação social. Em seguida mostraremos a realidade da DECCOT na Paraíba e apontaremos alternativas à atual forma que o Estado lida com os ilícitos tributários

---

<sup>121</sup> Artigo 5º, XXXVI da Constituição Federal - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada. "Transito em julgado é uma expressão utilizada para indicar que não cabe mais recurso contra decisão judicial porque as partes não apresentaram o recurso no prazo em que a lei estabeleceu ou porque a hipótese jurídica não admite mais interposição de pedido de reexame daquela matéria. Quando ocorre o trânsito em julgado, que deve ser certificado nos autos do processo, diz-se que a decisão judicial é definitiva, irretroatável, pois 'A lei não prejudicará a coisa julgada.'" Definição encontrada no site do TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO DISTRITO FEDERAL E DOS TERRITÓRIOS. Disponível em: <http://www.tjdft.jus.br/acesso-rapido/informacoes/vocabulario-juridico/entendendo-o-judiciario/transito-em-julgado>. Acesso em 10 de dezembro de 2014.



### **3. A REPRESSÃO AOS ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS**

#### **3.1 O sistema prisional brasileiro e os crimes de “colarinho branco”.**

O sistema prisional brasileiro sempre foi alvo de críticas por não cumprir o seu papel de ressocialização. Ao contrário, se mostra retrógrado com superlotação em quase todas as suas unidades.

Diariamente, grupos de defesa de direitos humanos denunciam as condições desumanas nos presídios; o excesso de presos provisórios; a violação do direito a progressão de regime de apenados e o que é pior, a existência de detentos que permanecessem presos apesar de já terem cumprido as suas penas por completo.

Nesse universo de exclusão social, no qual a cultura popular vulgarmente afirma serem depósitos para “pretos, pobres e putas”, é que podemos melhor visualizar quão elitista é o nosso sistema penal.

Esse tópico é de suma importância para entendermos, com base em dados estatísticos oficiais, a desnecessidade do tratamento penal para os delitos tributários, com exceção àqueles praticados por funcionários públicos no exercício da função.

Como policial civil do Estado da Paraíba desde 2004, já fui designado para várias delegacias distritais e especializadas, como a Delegacia de Repressão aos Crimes contra o Patrimônio; Delegacia da Mulher da Capital etc. Atualmente lotado na DECCOT, fica muito nítido para mim que o criminoso tributário, bem como o estelionatário nos crimes patrimoniais, possui idiosincrasias que o distingue daqueles que compõe a massa de condenados que superlotam os presídios nacionais.

A minha experiência de mais de dois anos na Delegacia de Repressão aos Crimes contra a Ordem Tributária, somados com os dados pessoais fornecidos durante as oitivas da delegacia, me possibilitam traçar o perfil do criminoso tributário como sendo de uma pessoa bem conceituada na sociedade, bem educada e conhecedora, pelo menos superficialmente, das

vias administrativas e processuais tributárias, em função do seu convívio contínuo com contadores e advogados que militam na seara tributária. Perfil diferente da grande parcela dos condenados no Brasil que, por falta de qualificações técnicas e acadêmicas e por ausência de oportunidades reais se encarceram eternamente no mundo do crime.

Corroborando este raciocínio, analisamos neste tópico as estatísticas sobre a realidade carcerária brasileira, dados divulgados pelo Ministério da Justiça periodicamente no seu portal virtual<sup>122</sup>, (ANEXO C, p.116). Ao estudar os dados lançados referentes ao mês de junho de 2012, podemos chegar a várias conclusões acerca do elitismo do sistema penal brasileiro.

A nossa população carcerária é formada na sua grande maioria por homens, chegando aproximadamente a 90% do total. Historicamente, as mulheres são presas quando em atividade ilícita realizada juntamente com o seu companheiro. Uma prova disso é que mais de 96% dos crimes consumados ou tentados de legislação específica envolvendo a mulher infratora está no tráfico de entorpecentes (Artigo 12 da Lei n.º 6.368/76 e Artigo 33 da Lei n.º 11.343/06) e tráfico internacional de entorpecentes (Artigo 18 da Lei n.º 6.368/76).

Os presos provisórios correspondem a mais de 37% da população carcerária, não muito longe dos 42% dos condenados ao regime fechado. Desses dados podemos concluir que a retirada do infrator e não a sua ressocialização dentro do seio da sociedade ainda é a tônica da justiça brasileira.

O encarceramento deve ser a *ultima ratio* da execução penal, maiores critérios na concessão da prisão provisória reduziriam de modo significativo o superlotação do sistema. Além disso, diariamente na imprensa é mostrada violações ao direito de progressão de regime. Apesar disso, mais de 87% de estabelecimentos penais são compostos de penitenciárias e cadeias públicas, demonstrando a tendência de exclusão social do condenado.

Segundo o Ministério da Justiça, mais de 63% da população carcerária tem até o ensino fundamental incompleto. Essa característica é fundamental

---

<sup>122</sup> portal.mj.gov.br.

para entender a relação com o crime cometido. Assim, os crimes contra a pessoa e contra o patrimônio lideram as estatísticas, correspondendo a 89% dos crimes tentados ou consumados do Código Penal que ocasionam o encarceramento e o tráfico de entorpecente constitui 79% das infrações de legislação específica.

A faixa etária dos 18 aos 34 anos corresponde a 69% dos presos, e 75% se consideravam brancos e pardos, apenas 16% se viam como negros. Desses dados podemos chegar ao entendimento que a criminalidade tem ceifado a perspectiva de vida social dos mais jovens, justamente na média de idade dos universitários no Brasil, criando um universo de delinquência mais nociva e de difícil ressocialização.

Em relação à minoria dos que se consideravam negros, os dados se justificam pela mistura de etnias do povo brasileiro. Mas, principalmente, pelo preconceito racial que permanece entrelaçado a história do Brasil.

Informações estatísticas sobre presos em programas de laborterapia em trabalho interno apontam a quantidade correspondente a 18% do total, enquanto que no trabalho externo essa porcentagem não chega aos 4%. No que concerne aos trabalhos externos, as parcerias com a iniciativa privada correspondem mais que o dobro das parcerias com órgãos governamentais. Demonstrando mais uma vez, a falta de projetos sérios de ressocialização dos apenados.

Um dado bem curioso dessa estatística oficial é que não havia registro de encarceramento por condenação por crime contra a ordem tributária. As prisões permanecem recheadas de condenados de baixa escolaridade, jovens e de limitado poder aquisitivo.

Como vimos no estudo das constituições brasileiras, os mais abastados sempre foram responsáveis pelas mudanças na conjuntura nacional e participantes diretos na produção e aprovação dos textos constitucionais.

Ainda estamos vivendo o irracionalismo da sociedade do risco que necessita de uma superinflação penal e exige a reclusão como única medida que atenda seus anseios de justiça.

A legislação nacional é muito protetiva em relação aos crimes de colarinho branco, estabelecendo penas desproporcionais aos danos produzidos. Se compararmos novamente com o crime de furto, agora na modalidade qualificada mediante concurso de duas ou mais pessoas (Artigo 155, §4º, IV do CP) veremos uma pena de reclusão de dois a oito anos e multa. Já no caso do Artigo 1º da Lei n.º 8.137/90 a reclusão é de até cinco anos, inexistindo qualquer qualificação da pena.

Uma legislação penal tributária mais repressora necessitaria de um legislativo mais qualificado e engajado nos reais interesses nacionais. Ao mesmo tempo, uma população que desconhece o que seja crime tributário e o seu real impacto nos investimentos públicos básicos, permanecerá como ser passivo dentro de um sistema que se propõe a ser democrático.

O esquema de corrupção generalizada conhecido por “Mensalão do PT”<sup>123</sup> que provocou a Ação Penal 470 é um caso emblemático da história do judiciário atual. A condenação a pena de reclusão de pessoas influentes na sociedade brasileira gerou a indignação do Ministro Dias Toffoli<sup>124</sup> que questionou uma suposta falta de parâmetro das penas impostas. Para o Ministro,

[...] o pedagógico não é colocar as pessoas na cadeia. O pedagógico é recuperar os valores desviados. O intuito do esquema criminoso (o mensalão) era o dinheiro, não violência. Era o vil metal. Que se pague, então, com o vil metal.

Com a devida vênia, o raciocínio jurídico acima exposto reforça o protecionismo dos grupos hegemônicos. Nesse sentido, nos crimes patrimoniais que não envolvessem violência ou grave ameaça, como o furto, deveria ser usado o mesmo raciocínio.

Nesse mesmo contexto fático, os demais Ministros do STF criticaram a falência do sistema prisional brasileiro. O Ministro Gilmar Mendes afirmou que

<sup>123</sup> Mais informações, no endereço eletrônico: <http://pt.wikipedia.org/wiki/Mensalão>.

<sup>124</sup> Texto extraído do Portal Terra de 14/11/2012. Artigo jornalístico denominado “Após condenação de petistas, Dias Toffoli crítica sistema prisional”. Texto disponível no endereço eletrônico: <http://noticias.terra.com.br/brasil/politica/julgamento-do-mensalao/apos-condenacao-de-petistas-dias-toffoli-critica-sistema-prisional>.

[...] temos um inferno nos presídios. Temos 70 mil presos, pelo menos, em delegacias. São presos ilegalmente. Aí (dizem que) não há recursos para fazer presídios. Tínhamos casos de presos no Pará que estavam passando fome. É preciso, realmente, que o governo participe desse debate sobre segurança porque tem os recursos e tem a missão de coordenar. Isso (a construção de presídios) nunca foi prioridade e por isso temos esse estado de caos.

Nessa atmosfera de defesa dos direitos humanos que rondava o Supremo Tribunal de Justiça, o então Ministro da Justiça do governo da Presidente Dilma Rousseff, José Eduardo Cardozo, afirmou que os presídios do Brasil são medievais e escolas do crime e, ao ser questionado sobre a pena de morte, afirmou que "preferia morrer" a ficar preso no sistema penitenciário brasileiro.

Denúncias de tratamentos desumanos a internos são relatadas em toda história do Brasil, desde colônia até os dias de hoje. Desabafos de altas autoridades brasileiras sobre esta clássica realidade, num contexto de uma inédita condenação de pessoas tão influentes, traz ao homem comum um sentimento de que este episódio é um caso isolado e que as leis nunca trarão consigo o real sentido de justiça.

A seguir, faremos um diagnóstico do dia – a dia de uma delegacia de polícia que trata de crime tributário. É um trabalho de suma importância para entendermos as peculiaridades e as principais dificuldades existentes para o combate a estes tipos de crimes.

### **3.2 A atuação da DECCOT na Paraíba.**

A Delegacia Especializada de Repressão aos Crimes contra a Ordem Tributária da Capital – Paraíba (DECCOT) tem mais de uma década de existência, e abrange toda a região metropolitana da capital paraibana, incluindo as cidades de Bayeux, João Pessoa, Santa Rita e Cabedelo. Cabe às delegacias distritais responsáveis por outras cidades do Estado, a apuração de infrações tributárias ocorridas nessas localidades.

Apesar da grande circunscrição, o efetivo desta delegacia é bastante reduzido, composto por um delegado, um escrivão, dois agentes de investigação, um motorista policial e um agente de telecomunicação.

Como toda delegacia de polícia, a DECCOT possui peculiaridades e problemas específicos, como veremos a seguir.

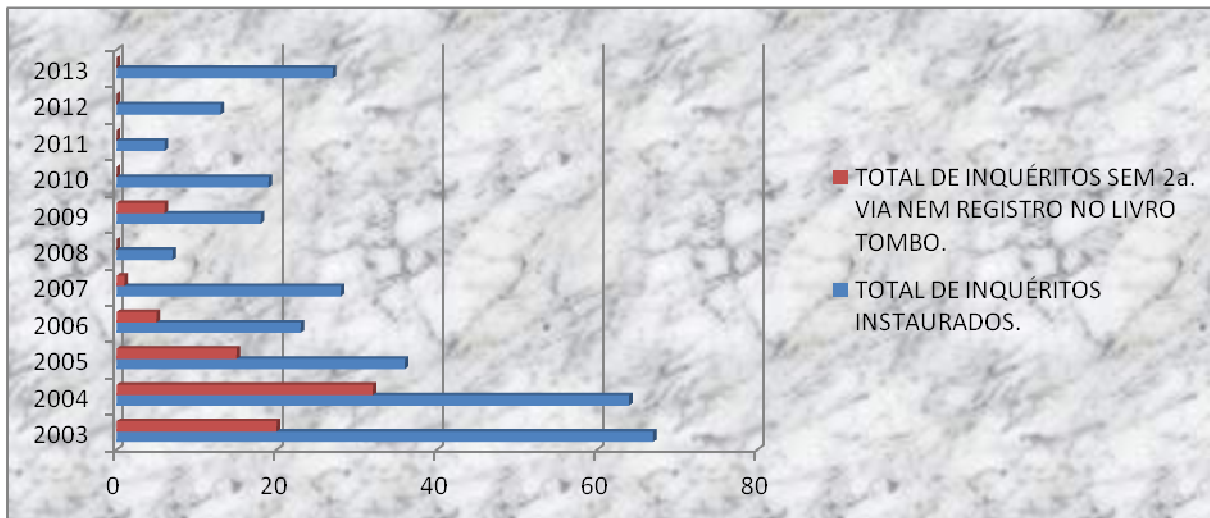
Analisamos os inquéritos instaurados da DECCOT no período de 2003 a 2013, através dos registros presentes nos livros tombo e nas segundas vias de Inquérito Policiais localizadas nos arquivos da delegacia.

Apesar do total apoio do então delegado titular da DECCOT, Dr. Robson Andrew Couras de Carvalho, na apuração de dados para este trabalho monográfico, houve várias dificuldades invencíveis que certamente afetaram o bom desempenho da pesquisa documental.

Entre as maiores dificuldades estão a falta de várias segundas vias de inquéritos de anos anteriores e a falta aparente de esmero de antigos servidores no preenchimento das informações no livro tombo. Neste livro oficial deveriam estar registrados dados importantes dos inquéritos, como data de instauração, vítima, testemunhas, delegado responsável, acusados, tipo penal, além de dados sobre a remessa do IP para o fórum e o seu recebimento.

No gráfico seguinte, analisamos o total de Inquéritos policiais instaurados na DECCOT no período de 2003 a 2013, dos quais não foram encontrados as suas respectivas segundas vias nem qualquer registro no livro tombo.

**deccot**



De acordo com o gráfico acima, podemos notar que o período de 2003 a 2006 se destacou negativamente pela falta de esmero com o registro público e arquivamento dos Inquéritos policiais. No ano de 2004, por exemplo, dos 64 Inquéritos instaurados, metade não foi encontrada nem registro descritivo no livro tombo. É um fato muito grave por impossibilitar uma análise mais real das idiossincrasias da delegacia e dificultar o desenvolvimento de políticas de Estado para a repressão aos crimes tributários.

Ao estudarmos os inquéritos da DECCOT, podemos constatar que os valores envolvidos, em regra, são inferiores a R\$10.000,00, poucos envolvendo cifras superiores a R\$20.000,00. O maior valor de dívida ao fisco encontrado na DECCOT até o ano de 2013 foi o valor de R\$7.611.648,00 (valor devido mais multa de duzentos por cento), correspondente ao caso São Braz, que será em tópico seguinte estudado com mais detalhamento. Assim, na maioria dos casos, as partes poderiam se utilizar do princípio da insignificância tributária como meio de defesa, conforme os elementos jurídicos que mencionamos ao tratarmos do princípio da insignificância.

Com relação às cartas precatórias<sup>125</sup>, reza o Artigo 4º do CPP que o território das respectivas circunscrições é o limite da atuação das autoridades

<sup>125</sup> Carta precatória é um instrumento de cooperação entre juízos do mesmo país, utilizado pela Justiça quando há a necessidade de realizar algum ato judicial envolvendo indivíduos que estão em

policiais. Contudo, diante de um ambiente de constante migração, a apuração da autoria e materialidade ficaria comprometida se não houvesse as cartas precatórias e rogatórias.

As cartas precatórias para as citações nacionais (Artigos 222 e 353 a 356 do CPP) e rogatórias para as citações do réu no estrangeiro (Artigo 367 do CPP entre outros), apesar da sua previsão processual, podem também ser utilizadas no Inquérito Policial.

As cartas precatórias são muito utilizadas pela DECCOT, pois é comum a atuação do infrator tributário em mais de um Estado. Contudo, o seu cumprimento é uma tarefa árdua. Não há algum instrumento que obrigue o seu imediato cumprimento, ficando a cargo das boas relações entre as delegacias e da boa vontade do delegado deprecado.

Segundo nossas pesquisas na DECCOT, o tempo médio do cumprimento das cartas é por volta de um ano, independentemente do Estado da Federação que foi enviada. Todavia, em algumas cidades pernambucanas, como Arcoverde, Garanhuns, Surubim e Juazeirinho, cartas enviadas em 2007 só foram respondidas em 2011. Em Jacundá – PA (2006) e Parelhas – RN (2007) as cartas ainda não foram respondidas.

A demora no retorno das cartas precatórias e o seu não cumprimento geram prejuízos para a conclusão dos Inquéritos Policiais, reduzindo os elementos probatórios ou até mesmo beneficiando os infratores pela prescrição dos delitos.

Outro problema encontrado foi o excesso de inquéritos policiais em caráter especial e os inquéritos policiais sem comprovante fiscal de crime tributário.

Os crimes de ação penal pública incondicionada, que são os crimes contra a ordem tributária, podem ser instaurados *ex officio*; por requisição do Ministério público; requerimento do ofendido ou do seu representante legal; oferecimento de inquérito por qualquer um do povo (oral ou escrito) e; ato de prisão em flagrante delito.

---

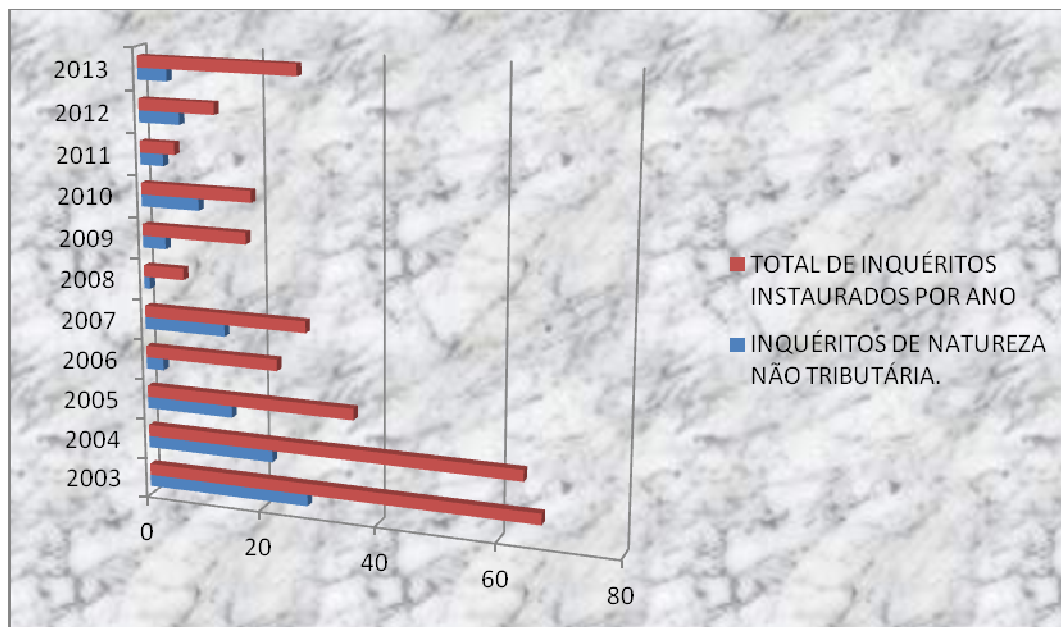
comarcas diferentes. A carta rogatória se assemelha a carta precatória. Contudo, é um instrumento jurídico de cooperação entre dois países.



Diante das peculiaridades dos crimes tributários, se torna difícil imaginar hipóteses de flagrante delito, por ser necessário o prévio escoamento da esfera administrativa, com exceção para os crimes praticados por funcionários públicos no exercício da função, de acordo com o Artigo 3º da Lei nº 8.137/90. Fora essa hipótese, haveria a exclusão da maioria das outras possibilidades, por estarem protegidas pela Sumula Vinculante 24<sup>126</sup>. Caso não houvesse uma decisão administrativa em definitivo sobre o assunto, a possível ação penal seria rejeitada por falta de justa causa.

Outro grande problema para o bom desenvolvimento das atividades policiais são os chamados Inquéritos Policiais em Caráter Especial. Estes inquéritos são enviados por ofício pelo superior hierárquico do delegado de policial e tratam de assuntos que não dizem respeito à especialidade desta delegacia. Para uma melhor visualização do problema, confeccionamos abaixo um gráfico comparativo relacionando o total de Inquéritos Policiais instaurados na DECCOT e entre esses, os que não têm natureza tributária:

#### DECCOT-PB



<sup>126</sup> Súmula Vinculante 24: Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no Artigo 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo.

Através desta tabela, podemos notar grande oscilação percentual de crimes tributários instaurados diante do total anual. Isso pode ser explicado por uma série de fatores, como sucessão de delegados de domínio variado sobre a matéria tributária; períodos de greve do Fisco; aumento do recebimento de IP's de caráter especial; alternância de períodos de maior e menor interação entre o Fisco e a DECCOT por diversas razões etc.

Do ano de 2003 a 2005, muitos inquéritos foram instaurados na DECCOT. Todavia, poucos diziam respeito a crimes tributários. Em 2003, dos 67 inquéritos instaurados, em 28 pudemos verificar que não tratavam de crimes tributários, havendo desde quadrilha ou bando (Artigo 180 do CPB) a tentativa de homicídio (Artigo 121 c/c 14 do CPB). Em 2004 foram 22 Inquéritos não tributários para um total de 64, e em 2005 foram 15 inquéritos não tributário para um total de 36.

Os IP's em caráter especial deveriam ser encaminhados para outras delegacias especializadas por ser matérias pertinentes a estas, ou, na falta, para a delegacia distrital ou municipal da circunscrição. Esses IP's distribuídos sem critério e necessidade aparentes e acabam prejudicando o andamento normal da delegacia.

A partir do ano de 2006, houve uma redução dos IP's instaurados. Contudo, os delitos apurados se tornaram mais específicos a esta delegacia, baseando – se principalmente na lei nº 8.137/90. No geral, os crimes tributários instaurados na DECCOT de 2003 a 2013, envolveram os seguintes tipos penais:

**Lei nº 8.137/90, Artigo 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; **II** - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal; **III** - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável; **IV** - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato; **V** - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa à venda de mercadoria ou prestação de

serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação. **Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa. Artigo 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. **Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa. (Grifo nosso)**

Os principais crimes não tributários tipificados por esta delegacia são os de apropriação indébita<sup>127</sup>; estelionato<sup>128</sup>; falsidade material<sup>129</sup>; falsidade ideológica<sup>130</sup>; crimes contra licitações (Lei n.º 8666/93) e até mesmo homicídio (121 do Código Penal Brasileiro).

É inegável o prejuízo para o bom trabalho nesta delegacia especializada. São crimes complexos que demandam a intimação de muitas pessoas e análise de diversos documentos. Neste contexto, inevitavelmente os Inquéritos Policiais próprios desta delegacia são postos em segundo plano, em razão do reduzido efetivo da delegacia.

Na análise do período de 2003 a 2013, também verificamos em vários casos que houve por parte da autoridade policial desrespeito ao princípio penal da especificidade.

---

<sup>127</sup> Artigo 168 do Código Penal: Apropriar-se de coisa alheia móvel, de que tem a posse ou a detenção: Pena - reclusão, de um a quatro anos, e multa. § 1º - A pena é aumentada de um terço, quando o agente recebeu a coisa: I - em depósito necessário; II - na qualidade de tutor, curador, síndico, liquidatário, inventariante, testamenteiro ou depositário judicial; III - em razão de ofício, emprego ou profissão.

<sup>128</sup> Artigo 171, *caput*, do Código Penal: Obter, para si ou para outrem, vantagem ilícita, em prejuízo alheio, induzindo ou mantendo alguém em erro, mediante artifício, ardil, ou qualquer outro meio fraudulento.

<sup>129</sup> Artigo 297, *caput*, do Código Penal: Falsificar, no todo ou em parte, documento público, ou alterar documento público verdadeiro: Pena - reclusão, de dois a seis anos, e multa a vigência do contrato de trabalho ou de prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000). Artigo 298 do Código Penal: Falsificar, no todo ou em parte, documento particular ou alterar documento particular verdadeiro: Pena - reclusão, de um a cinco anos, e multa.

<sup>130</sup> Artigo 299 do Código Penal: Omitir, em documento público ou particular, declaração que dele devia constar, ou nele inserir ou fazer inserir declaração falsa ou diversa da que devia ser escrita, com o fim de prejudicar direito, criar obrigação ou alterar a verdade sobre fato juridicamente relevante: Pena - reclusão, de um a cinco anos, e multa, se o documento é público, e reclusão de um a três anos, e multa, de quinhentos mil réis a cinco contos de réis, se o documento é particular. Parágrafo único - Se o agente é funcionário público, e comete o crime prevalecendo-se do cargo, ou se a falsificação ou alteração é de assentamento de registro civil, aumenta-se a pena de sexta parte.

Com previsão no Artigo 12 do Código Penal, Nucci (2011, p. 163) nos ensina que o princípio da especificidade (*lex specialis derogat generali*) é um dos critérios de solução de conflito aparente de normas, no qual, existindo uma relação de gênero e espécie, esta deve obter a prioridade sobre aquela, quando a norma considerada especial contiver além dos elementos da figura geral, particulares características típicas.

Em relação aos crimes tributários, a Lei nº 8.137/90 elenca uma série de comportamento infracional que correspondem a vários delitos do Código Penal, como apropriação indébita, estelionato, falsificação de documento público e privado etc. Contudo, como a lei tributária é específica, deve-se usar a norma da Lei nº 8.137/90 e legislação correlata, excluindo nesses casos a aplicação do CPB.

Ao analisar os Inquéritos Policiais da DECCOT, foram percebidas algumas irregularidades a este respeito. Em alguns casos, houve *bis in idem*. Podemos citar, como exemplo, um inquérito de 2003, tipificado da seguinte forma:

**Artigo 171 do CPB:** Obter, para si ou para outrem, vantagem ilícita, em prejuízo alheio, induzindo ou mantendo alguém em erro, mediante artifício, ardil, ou qualquer outro meio fraudulento. **Pena: reclusão de um a cinco anos e multa.**  
**Artigo 2º, V da Lei nº 8.137/90:** Constitui crime da mesma natureza (crime tributário): 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 seis meses a dois anos e multa.**

No caso em tela, fica evidente o *bis in idem*<sup>131</sup>, devendo ser aplicado apenas o tipo tributário. Houve grande prejuízo ao acusado essa tipificação por excluir a possibilidade de algumas vantagens da Lei nº 9.099/95, as qual faria jus se fosse julgado apenas pela Lei nº 8.137/90, como a transação penal.

---

<sup>131</sup> Ocorre *bis in idem* quando um cidadão é julgado pelo Estado, duas ou mais vezes pelo mesmo ilícito na mesma esfera. Não há *bis in idem* quando julgado na esfera penal, administrativa e civil pelo mesmo fato.

Outro artifício comum é a utilização somente do Código Penal em crimes com previsão na Lei nº 8.137/90. Tal fato se deve, em regra, por desconhecimento da previsão legal na lei específica, por falta de clareza suficiente do tipo penal específico para o seu enquadramento, ou por buscar burlar a necessidade do trânsito em julgado administrativo. Como Exemplo, temos um inquérito do ano de 2007, tratando – se do uso ilegal de dados para a abertura de empresas. Na época, o delegado responsável pelo feito tipificou o crime como estelionato puro (Artigo 171 do Código Penal). Contudo, há um tipo especial claramente cabível no caso:

Artigo 1º da Lei 8.137/90: **Constitui crime contra a ordem tributária** suprimir ou reduzir tributos e **qualquer acessório**, mediante as seguintes condutas: IV – **elaborar**, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato. Pena, dois a cinco anos, e multa. (**Grifo nosso**)

Neste caso, a pena que deveria ser aplicada traria consequências mais graves ao infrator tributário por ter maior pena mínima.

É certo que o acusado se defende dos fatos. Mas, a instauração de inquéritos, nos supostos delitos tributários em que não há a decisão definitiva da Fazenda Pública, trás desnecessário tormento ao cidadão acusado e desperdício do erário público, seja na esfera policial quanto judicial, nos casos de oferecimento da ação penal.

Ante ao exposto, podemos concluir que houve melhoras e mais qualificação na instauração dos IP tributários desta delegacia especializada. Contudo, por diversos fatores, como os acima citados, estamos muito aquém do ideal.

Falta uma maior qualificação e interação da Receita Estadual, Segurança Pública e Ministério Público. O *parquet*, além de ser o titular da ação penal, possui a função de fiscal da atividade policial. Assim, a interação real entre esses órgãos maximizaria a prevenção e a repressão aos delitos tributários.

No tópico seguinte, trataremos da árdua relação entre imprensa e polícia, através do Caso São Braz. Esse caso é emblemático por deixar transparecer os reais compromissos de uma imprensa enviesada.

### **3.3 Crimes tributários e a atuação da mídia: o caso São Braz.**

A relação entre polícia e imprensa sempre foi conturbada. Enquanto que a polícia necessita de tempo razoável para a apuração da materialidade e autoria delitiva, os órgãos de imprensa necessitam de informações rápidas e que estimulem o interesse da população alvo. Estes são objetivos essencialmente conflituosos, principalmente diante da chamada “imprensa marrom”, a qual enriquece estampando nas suas páginas e em sua programação midiática, o sangue dos condenados a morte e o lamento dos seus familiares.

Os crimes tributários assumem um papel peculiar nessa ambiente midiático quando envolve valores astronômicos. Nesses casos, um fator importante entra em jogo, a chamada relação de poder.

Por mais que queiram transmitir um ambiente de imparcialidade e de prestação de serviço de utilidade pública essencial, a indústria da imprensa deve obediência à linha ideológica dos seus proprietários. Empresas particulares ou públicas, órgãos públicos ou setor da indústria, não importa, a informação é transformada e moldada aos interesses daqueles que detêm o Poder de voz, seja o empresário, seja o agente político.

Um emblemático caso local relacionando crime tributário, mídia e relação de Poder foi o inquérito instaurado para apurar possíveis irregularidades envolvendo a Empresa São Braz S.A. Indústria e Comercio de Alimentos e a cúpula do Fisco Estadual da Paraíba.

O Jornal Correio da Paraíba (anexo B, p. 107 a 109), em 15 de Maio de 2011 estampou em sua capa a grave acusação de que o Fisco Estadual havia perdoado irregularmente dívida de ICMS do grupo São Braz no valor de 7,5

milhões de reais. Segundo o jornal, o então Secretário da Receita arbitrariamente havia perdoado a suposta dívida, indo de encontro ao auto de fiscalização do auditor, e ainda determinou a Gerência de Tecnologia de Informação da Receita que fizesse o cancelamento da infração, apagando do sistema de controle em definitivo.

O Jornal da Paraíba (anexo B, p. 110) estampa na sua sessão de Política, uma matéria com o então Secretário da Receita do Estado, senhor Nailton Ramalho, esclarecendo que não se trata de perdão de dívida, mas duplicidade de procedimento, sendo a questão já ter sido tratada em um procedimento no ano de 2008.

Em nota (anexo B, p. 111 – 114) aos Membros do Fisco – PB, em 15 de maio de 2011, o então gerente executivo de fiscalização, Luiz Marcio Marinho, reafirma a existência de duplicidade de procedimento e lembra que qualquer alteração do sistema de dados da Receita, deve ser registrada pelo nome e matrícula do funcionário, impossibilitando o anonimato.

A nota questiona também a afirmação que o “perdão” da dívida se deu por ato arbitrário do Secretário da Receita. Luiz Marcio afirma que o processo foi discutido por vários assessores, chegando-se a conclusão da existência da refiscalização.

Na realidade, por trás destas acusações e defesas há um contexto maior. O Grupo São Braz é proprietário do Grupo Cabo Branco de Telecomunicações, concorrente direto do Sistema Correio de Telecomunicações.

Na briga pela audiência e pelo descrédito da concorrência, denúncias como estas, mesmo vindo de fontes anônimas, assumem para o grande público o *status* de verdade absoluta. Busca-se a condenação de infratores antecipadamente, mesmo se ao final se verifique a inexistência de crime.

Uma das maiores dificuldades no trato dos crimes tributário junto à população em geral é a complexidade desses crimes e o emaranhado de normas em torno destes.

Geralmente, há no senso comum a associação com os crimes contra o patrimônio do Código Penal que, somado a falta de conhecimento técnico e

malícia dos profissionais da imprensa, fomentam um ambiente de revolta diante de uma alegada “impunidade”. Neste cenário, se torna muito difícil o trabalho de verificação da autoria e materialidade por parte do delegado de polícia responsável pelo feito.

O Inquérito Policial foi relatado e se encontra atualmente sob sigilo de justiça.

### **3.4 Propostas para o combate aos ilícitos tributários.**

Como vimos no percorrer dessa obra, a utilização do direito penal tradicional nos delitos tributários precisa se submeter a uma atualização constitucional.

O direito administrativo sancionador se mostra como uma boa alternativa para a maximização das atividades do Poder Judiciário. Contudo, devemos estabelecer critérios objetivos para a sua utilização. O valor do débito fiscal é um interessante critério que o Estado poderia se utilizar para selecionar o melhor meio de atuação de repressão a infração tributária.

Como vimos ao estudar o princípio da insignificância, a atipicidade material não impede a atuação estatal em outras esferas, como a administrativa. Neste sentido, o direito administrativo sancionador nos moldes do direito de intervenção se mostra como uma possibilidade adequada nas hipóteses de atipicidade conglobante.

O valor igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais) como valor apto para arquivamento, sem baixa na distribuição, dos autos de execução fiscal dos débitos inscritos como dívida ativa da União, estabelecidos pela Lei n.º 10.522/02 e pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 049/04, ou o seu valor atualizado de R\$20.000,00 (vinte mil reais), conforme Portaria do MF n.º 75/2012, poderiam servir como critério para a atuação exclusiva extrapenal do Estado.



Ao tratarmos de valores superiores a R\$10.000,00 (dez mil reais), ou R\$20.000,00 (vinte mil reais) em valores atuais, poderíamos utilizar o direito penal de segunda velocidade de Silvia – Sanchez. Como vimos ao tratarmos das possibilidades de extinção do crédito tributário, o Estado busca em essência o pagamento dos tributos. Neste sentido, a retirada das punições restritivas de liberdades, mas com a permanência dos efeitos primários e secundários de uma condenação penal, se mostra mais adequado a este tipo de delito. O tratamento penal nesses moldes também poderia ser utilizado nos casos típicos do direito de intervenção, quando já houvesse anterior condenação na esfera administrativa sem possibilidade de recurso extrapenal.

O direito penal e processual penal tributário tradicional, com possibilidade de aplicação de pena de reclusão e multa, deveria permanecer nos moldes do Artigo 3º, I, II, III da Lei nº 8.137/90, que trata dos crimes tributários praticados por funcionários públicos. A Aplicação desse Artigo se mostra mais adequado que os semelhantes tipificados no Código Penal, devendo aqueles ser utilizados em respeito ao princípio da especificidade.

Também poderíamos utilizar o direito penal tradicional nos casos de reincidência de condutas que estariam sujeitas as penas não restritivas de liberdade da segunda velocidade de direito penal de Silva – Sánchez.

Conforme o Artigo 63 do Código Penal, *verifica-se a reincidência quando o agente comete novo crime, depois de transitar em julgado a sentença que, no País ou no estrangeiro, o tenha condenado por crime anterior*. Schmitt (2011, p. 142 e 143) nos ensina algumas peculiaridades do instituto da reincidência:

Sentença anterior extintiva da punibilidade do agente pela prescrição da pretensão punitiva estatal não gera reincidência; decisão anterior extintiva da punibilidade do agente pela prescrição da pretensão executória gera reincidência; sentença concessiva do perdão judicial não gera reincidência, por expressa disposição legal (Artigo 120 do CPB); condenação anterior e exclusiva a pena de multa não gera reincidência; *anistia* e *abolitio criminis* não geram reincidência; indulto gera reincidência; condenação anterior por contravenção penal praticada no exterior não gera reincidência (Artigo 7º da LCP); aceitação da proposta de transação penal não gera reincidência (Artigo 76, §4º da Lei nº 9.099/95); aceitação da proposta de suspensão condicional do processo não gera

reincidência (Artigo 89 da Lei nº 9.099/95); condenação por crimes militares próprios e políticos não gera reincidência (Artigo 64, II do CPB); réu reabilitado permanece reincidente até o decurso do prazo de cinco anos, contado na forma do Artigo 64, II do CPB.

Neste sentido, ficaria a cargo do legislador se a reincidência seria geral ou específica. Contudo, esta última opção estaria visivelmente mais em consonância com o espírito arrecador do Estado, com as peculiaridades do infrator tributário, e com o princípio da intervenção penal mínima.

Em resumo, apontamos três possibilidades de atuação estatal: direito de intervenção (extrapenal); direito penal de segunda velocidade de Silva-Sánchez (sem pena restritiva de liberdade); e o direito penal e processual clássico (com possibilidade de restrição da liberdade). Usamos o critério dos valores devidos ao Fisco como determinadores da esfera utilizada pelo Estado para o combate desses ilícitos, bem como a existência de anterior condenação administrativa em definitivo pelo mesmo gênero de infração. Deixamos para o direito penal e processual clássico os crimes tributários praticados por servidor público e os casos de reincidência.

Ao estudarmos os inquéritos da DECCOT, verificamos que os valores envolvidos, em regra, são inferiores a R\$10.000,00, poucos envolvendo cifras superiores a R\$20.000,00. O maior valor de dívida ao fisco encontrado na DECCOT até o ano de 2013 foi o valor de R\$7.611.648,00, correspondente ao caso São Braz, supracitado.

Ante ao exposto, podemos verificar que adoção futura pelo legislador de critérios semelhantes aos acima citados, tornaria mais dinâmica a atuação estatal a estes tipos de delitos.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo dessa obra foi analisar a necessidade da condenação penal por crime tributário, de acordo com as premissas neoconstitucionalistas que orientam hoje a interpretação da Constituição Cidadã<sup>132</sup>.

Para isso, apontamos historicamente o desenvolvimento de uma sociedade do risco na década de 1990, como sendo o estopim para a proliferação de legislações penais, seja tornando as penas mais duras, seja criminalizando condutas de outras esferas, surgindo então os crimes tributários, ambientais, do consumidor etc.

Fizemos um breve apanhado da história do constitucionalismo moderno e contemporâneo. Atualmente, estaríamos vivendo o ápice da nossa história democrática, tendo o neoconstitucionalismo como orientador do nosso ordenamento jurídico.

Para o neoconstitucionalismo, a nossa Constituição Federal vigente possui eficácia material, não mais sendo considerada norma programática. Além disso, os princípios assumem o papel de norteador de um sistema normativo.

Para justificar a hipótese da desnecessidade do tratamento penal dos ilícitos tributários, nos utilizamos do princípio da intervenção mínima que apoia a ideia do direito penal como a *ultima ratio*, por sua faceta fragmentária e subsidiária.

O exclusivo tratamento extrapenal desse fato ilícito não traria a impunidade, mas sim, tornaria a justiça penal mais ágio e eficaz, por retirar da justiça criminal a apreciação de ações que poderiam ser tratadas exclusivamente nas esferas civil e administrativa. Corroborando essa ideia, foi feito uma comparação com o revogado crime de adultério que permaneceu como seus efeitos na seara civil.

Esse hibridismo jurídico que mistura direito penal com meio ambiente, direito do consumidor, direito tributário, direito da informática e quaisquer outras

---

<sup>132</sup> *Constituição Cidadã* foi o nome pelo constituinte Ulisses Guimarães à Constituição Federal de 1988.

novidades é fruto de uma sociedade do risco que se utiliza das características do direito penal do inimigo para transmitir uma questionável sensação de segurança jurídica à sociedade.

Essa inflação penal exagerada é danosa e, como já dizia Foucault (1999, p. 87 a 108) ao tratar da mitigação das penas, inevitavelmente ocorreria a inversão de papéis, assumindo o Estado a figura de déspota e o infrator de mártir social. Por essas razões, os processos de descriminalização, despenalização e desjudicialização são de suma importância para a valorização do senso comum de justiça.

Fundamentamos nessa obra a hipótese de que, *ad argumentandum tantum*, mesmo havendo a necessidade do tratamento penal ao crime de sonegação fiscal, haveria certos valores monetários que estariam aquém do interesse do Estado em punir. Para isso, nos utilizamos do princípio da insignificância, que busca coibir a aplicação de sanções quando a pena mínima cominada for desproporcional ao ilícito concreto cometido.

Nesse sentido, nos utilizamos do Artigo 20 da Lei n.º 10.522/02 referente ao cadastro informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais, e do Artigo 1.º da Portaria do Ministério da Fazenda n.º 049/04, que estabelece os limites para a inscrição de débitos fiscais na Dívida Ativa da União e para o ajuizamento das execuções fiscais pela Procuradoria – Geral da Fazenda Nacional. Em ambos os dispositivos há menção de valor igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais), atualizado para R\$20.000,00 (vinte mil reais) conforme Portaria do Ministério da Fazenda n.º75/2012, como valor apto para arquivamento, sem baixa na distribuição, dos autos de execução fiscal dos débitos inscritos como dívida ativa da União.

Esses parâmetros legais fundamentam a possibilidade de aplicação do princípio da insignificância aos crimes tributários, sendo farta a jurisprudência nesse sentido, tanto no STJ quanto no STF.

A relação entre o Estado e o sonegador é atípica. O ente governamental não deseja que o criminoso seja condenado a pena de privação da liberdade, porque inevitavelmente haverá um contribuinte a menos para o

Estado. Por outro lado, perdoar o ilícito estimularia a sonegação geral, e provocaria a bancarrota estatal.

O protecionismo estatal ao sonegador está muito claro quando tratamos das estatísticas oficiais sobre a população carcerária brasileira. A inexistência de condenados por crimes tributários em estabelecimentos prisionais reforça a ideia de um direito penal elitista e segregador, que estimula a chamada “escola do crime” e ao mesmo tempo cria barreiras para que o criminoso mais qualificado e abastado não fique encarcerado.

Diante de todo o exposto, concluímos que o Estado necessita rever a sua política criminal em relação aos chamados hibridismos jurídicos estimulados pela onda de inflação penal, especificamente no que concerne ao direito tributário.

O Estado precisa se decidir: ou trata o infrator tributário como os criminosos do CP ou retira o delito da esfera penal. Afinal, não há coerência jurídica na disparidade de tratamento entre o crime de sonegação e do furto ou apropriação indébita.

É evidente que a legislação penal tributária brasileira tem se mostrado incoerente, protecionista e injusta para o bom contribuinte. Afinal, quem cumpre as suas obrigações fiscais está em desvantagem concorrencial. Além disso, o sonegador é estimulado a continuar no ilícito, pois quando for, e se for, descoberto, basta pagar a multa e o valor devido antes do trânsito em julgado, para que tudo volte à normalidade de impunidade.

Vimos que o Direito Administrativo Sancionador é uma alternativa viável ao direito penal tradicional. O tratamento extrapenal do Direito de Intervenção da Escola de Frankfurt e o direito penal não privativo de liberdade da segunda velocidade de Silva – Sanchez, ambos se mostram como meios mais proporcionais e eficazes para a punição desse tipo de infrator.

Apontamos três possibilidades de atuação estatal: direito de intervenção (extrapenal); direito penal de segunda velocidade de Silva-Sánchez (sem pena restritiva de liberdade); e o direito penal e processual clássico (com possibilidade de restrição da liberdade) e estabelecemos critérios objetivos que

poderiam ser utilizados pelo Estado para determinar a melhor forma de repressão estatal a este tipo de ilícito.

Analisamos a realidade de uma delegacia de policia civil responsável pelo combate aos crimes tributários. Vimo como problemas estruturais como cartas precatórias em atraso, inquéritos recebidos em caráter especial, instauração de IP sem decisão definitiva da esfera administrativa por requisição de superior hierárquico, MP e Judiciário, afetam o bom andamento dos inquéritos e até mesmo sua legalidade.

Mostramos também, através de um caso concreto, como acontece a influência midiática e as suas relações de poderes inerentes, nos casos de grande repercussão. Para isso, visualizamos no Caso São Braz, inquérito instaurado pela DECCOT, o árduo confronto entre os dois principais sistemas de telecomunicações da Paraíba, o Sistema Correios e o Sistema Cabo Branco, e quão tendenciosas podem ser as noticiais quando há interesses outros que não a simples divulgação de uma noticia.

Vimos, através dos problemas concretos da DECCOT, da falta de detentos condenados por crimes tributários no Brasil segunda dados do Ministério da Justiça, e das dezenas de possibilidades de extinção do crédito tributário, que o direito administrativo sancionador, tanto na sua perspectiva mais radical através do direito de intervenção, quando na visão da segunda velocidade de Silva – Sanchez, é uma interessante possibilidade de atualização do direito penal e processual penal tributário tradicional, de uma forma que possa satisfazer proporcional e adequadamente os anseios sociais.

Como foi dito na introdução, essa obra não busca concluir o tema, mas estimular o debate e o desenvolvimento de novos e mais aprofundados trabalhos acadêmicos que busquem analisar o assunto por novos aspectos.

Uma interessante sugestão de pesquisa seria um estudo de direito comparado, envolvendo legislações tributárias de países democráticos que tratam da questão penal do ilícito de sonegação. A partir dessa análise comparativa, poderíamos verificar o que poderia ser empregado na nossa realidade jurídica.

Outra possibilidade de estudo seria analisar se haveria fundamento constitucional para a aplicação das hipóteses da extinção da punibilidade do crime de sonegação da Lei n.º 8.137/90 aos crimes similares do Código Penal, como o furto. Afinal, como no crime de sonegação, no ilícito do Artigo 155 do CP não haveria violência nem a grave ameaça, e ainda não atingiria um número indeterminado de vítimas, característico dos crimes de colarinho branco.

## REFERÊNCIAS

ACKEL FILHO, Dimar. **O princípio da insignificância no direito penal.** In Revista de Jurisprudência do Tribunal de Alçada Criminal de São Paulo, v. 94, 1988.

ALEXY, Robert. **Teoría de los derechos fundamentales.** Trad. Ernesto Garzón Valdés. Madrid: Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, 2001.

AMARAL JUNIOR, Ronald. Culpabilidade como princípio. Disponível em: [WWW.ibccrim.org.br](http://WWW.ibccrim.org.br). Material da 1ª aula da Disciplina Culpabilidade e responsabilidade pessoal do agente, ministrada no curso de Pós-graduação Lato Sensu Tele Virtual em Ciências Penais- Universidade Anhanguera-Uniderp/Rede LFG. Acesso em 07 de dezembro de 2014.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro.** 14ª ed. rev. SP: Saraiva, 2008.

ANDRADE, Marcos. **A extinção da punibilidade nos crimes tributários.** Disponível em: [http://professorallan.com.br/UserFiles/Arquivo/Artigo/monografia\\_a\\_extincao\\_da\\_punibilidade\\_em\\_crimes\\_tributarios.pdf](http://professorallan.com.br/UserFiles/Arquivo/Artigo/monografia_a_extincao_da_punibilidade_em_crimes_tributarios.pdf). Acesso em 29 de maio de 2014.

ASSIS, Maria Cristina de. **Metodologia do trabalho científico.** (s/d) Disponível em: [http://portal.virtual.ufpb.br/biblioteca-virtual/files/pub\\_1291081139.pdf](http://portal.virtual.ufpb.br/biblioteca-virtual/files/pub_1291081139.pdf). Acesso em 17 de maio de 2014.

ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária.** 3º Ed. SP: Ed. Malheiros, 2003.

AZEVEDO, André Boiani. **O princípio da insignificância no direito penal.** Disponível em: [http://azevedo.adv.br/lermais\\_materias.php?cd\\_materias=51](http://azevedo.adv.br/lermais_materias.php?cd_materias=51). Acesso em 15 de maio de 2014.

BANDEIRA DE MELLO. **Curso de direito administrativo.** 26ª Ed. SP: Malheiros, 2010.

BARRACHINA JUAN, Eduardo. **Lecciones de Derecho Administrativo.** Volume II. Barcelona: Promocionais Publicações Universitárias, 1986.

BARRETO, Kennedy. **Velocidades do Direito Penal.** Os ritmos nas medidas do direito penal. Disponível em: <http://professorkennedybarreto.blogspot.com.br/2012/02/velocidades-do-direito-penal-os-ritmos.html>. Acesso em 29 de maio de 2014.



BARROSO, Luis Roberto. **Neoconstitucionalismo e constitucionalização do direito**. Disponível em: <http://jus.com.br/revista/texto/7547>. Acesso em 29 de maio de 2014.

\_\_\_\_\_. **O direito constitucional e a efetividade de suas normas: limites e possibilidades da Constituição Brasileira**. 8ª ed. RJ: Renovar, 2006.

BECK, Ulrich. **La sociedad del riesgo: hacia una nueva modernidad**. Barcelona: Paidós, 1998.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 3ª ed. SP: Lejus, 1998.

BERNARDES, Flávio Couto. **A Dosimetria das Sanções Tributárias**. Disponível em: [www.fazenda.mg.gov.br/...v/.../ADosimetria DasSancoesTributarias.ppt](http://www.fazenda.mg.gov.br/...v/.../ADosimetriaDasSancoesTributarias.ppt). Acesso em 29 de maio de 2014.

BITENCOURT, Cezar Roberto. **Tratado de direito penal: parte geral**. V. 01, 9ª Ed., SP: Saraiva, 2004.

BONAVIDES, Paulo. **Ciência Política**. 10ª Ed. SP: Malheiros, 2000.

\_\_\_\_\_. **A evolução constitucional do Brasil**. Disponível em: <http://adrianonascimento.webnode.com.br/news/a%20evolu%C3%A7%C3%A3o%20constitucional%20do%20brasil,%20Artigo%20de%20paulo%20bonavides>. Texto produzido em 2000. Acesso em 29 de maio de 2014.

BORTOLUZZI, Marines Dalla Valle. **O Direito de Intervenção e os Crimes Econômicos**. Disponível em: <http://www.ajuris.org.br/attachments/article/1896/O%20DIREITO%20DE%20INTERVENCAO%20E%20OS%20CRIMES%20ECONOMICOS.pdf>. Acesso em 10 de junho de 2014.

BOTTINO, Thiago. **A doutrina brasileira do direito ao silêncio: O STF e a conformação do sistema processual penal constitucional**. Disponível em: <http://iabnacional.org.br/IMG/pdf/doc-110.pdf>. Acesso em 03 de junho de 2014.

BRAGA, Pedro. **A sociedade do risco e o direito penal**. Disponível em: [http://unodc.org/pdf/brazil/R168\\_11.pdf](http://unodc.org/pdf/brazil/R168_11.pdf). Acesso em 29 de maio de 2014.

BRUNONI, Nivaldo. **Ilegitimidade do direito penal de autor à luz do princípio de culpabilidade**. Disponível em: [http://revistadoutrina.trf4.jus.br/Artigos/edição021/nivaldo\\_brunoni.htm](http://revistadoutrina.trf4.jus.br/Artigos/edição021/nivaldo_brunoni.htm). Acesso em 29 de maio de 2014.

BULOS, Uadi Lammêgo. **Curso de direito constitucional**. 6ª ed. Ver. e atual. – SP: Saraiva, 2011.

CANOTILHO, J. J. Gomes. **Direito Constitucional e Teoria da Constituição**. Coimbra, Portugal: Almedina, 1998.

\_\_\_\_\_. **Direito Constitucional**. Coimbra, Portugal: Almedina, 2005.

CARVALHO, André Gomes. **Sanções administrativas tributárias e a divergência doutrinária acerca das multas moratórias**. Disponível em: <http://jus.com.br/Artigos/20946/sancoes-administrativas-tributarias-e-a-divergencia-doutrinaria-acerca-das-multas-moratorias>. Acesso em 10 de abril de 2014.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 14<sup>a</sup> ed. rev. e atual. SP: Saraiva, 2002.

DENARI, Zelmo. **Breves considerações à margem da capacidade contributiva**. Revista Dialética, São Paulo, vol. 124, p. 76-91, 2006.

DINIZ, Alécio Saraiva; Frota Junior, George Newton Cysne. **Expansão do poder punitivo estatal e estudo do direito penal mínimo**. Disponível em: <http://www.fa7.edu.br/recursos/imagens/File/direito/ic/vencontro/expansaodopoderpunitivo.pdf>. Acesso em 10 de junho de 2014.

DOS SANTOS, César Augusto. **Breve abordagem sobre o tema da desjudicialização em busca de alternativas ao descongestionamento do poder judiciário**. Disponível em: <http://aplicacao.mp.mg.gov.br/xmlui/bitstream/handle/123456789/1023/R%20DJ%20Tese%20desjudicializa%C3%A7%C3%A3o-c%C3%A9sar%20augusto.pdf?sequence=1>. Acesso em 10 de março de 2014.

FAES, Fabiano de Abreu. **Crimes econômicos: reflexos sociais e seu tratamento à luz da Constituição de 1988**. Disponível em: [http://jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id\\_dh=5726](http://jurisway.org.br/v2/dhall.asp?id_dh=5726). Acesso em 24 de março de 2014.

FAZOLI, Carlos Eduardo de Freitas. **Princípios jurídicos**. Disponível em: [http://uniara.com.br/revistauniara/pdf/20/RevUniara20\\_03.pdf](http://uniara.com.br/revistauniara/pdf/20/RevUniara20_03.pdf). Acesso em 14 de março de 2014.

FERRAJOLI, Luigi. **Direito e Razão: Teoria do Garantismo Penal**. Tradução de: ZOMER, Ana Paula; TAVARES, Juarez; CHOUKR, Fauzi Hassan; GOMES, Luis Flávio. SP: Revista dos Tribunais, 2002.

FOUCAULT, Michel. **Vigiar e Punir: nascimento da prisão**. 20<sup>a</sup> ed. Tradução de Raquel Ramallete. Petrópolis: Vozes, 1999.

GARCIA, Plínio G. Prado. **Multas tributárias indevidas**. Disponível em: [http://www.pradogarcia.com.br/index.php?option=com\\_content&task=view&id=37&Itemid=7](http://www.pradogarcia.com.br/index.php?option=com_content&task=view&id=37&Itemid=7). Acesso em 08 de dezembro de 2014.

GIL, Antônio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4ª ed. SP: Atlas, 2002.

GOMES, Luiz Flavio. **Tendências político-criminais quanto à criminalidade de bagatela**, in REVISTA BRASILEIRA DE CIÊNCIAS CRIMINAIS, Ed. Revista dos Tribunais, número especial de lançamento, 1992.

\_\_\_\_\_. **Conceito de Coautoria em Direito Penal**. Disponível em: [http://ww3.lfg.com.br/public\\_html/article.php?story=20060306191342449&mode=print](http://ww3.lfg.com.br/public_html/article.php?story=20060306191342449&mode=print). Acesso em 08 de dezembro de 2014.

\_\_\_\_\_. **O que se entende por denúncia genérica?** Disponível em: <http://institutoavantebrasil.com.br/o-que-se-entende-por-denuncia-generica/=print>. Acesso em 08 de dezembro de 2014.

GRECO, Rogério. **Curso de direito penal**. Parte especial. Volume IV. RJ: Impetus, 2007.

GUIVANT, Julia. **A teoria da sociedade do risco de Ulrich Beck**. Entre o diagnóstico e a profecia. Disponível em: <http://r1.ufrj.br/esa/art/200104-095-112.pdf>. Acesso em 14 de março de 2014.

GUZELLA, Tathiana Laiz. **A expansão do direito penal e a sociedade do risco**. Disponível em: [http://conpedi.org.br/manaus/arquivos/anais/brasil/13\\_357.pdf](http://conpedi.org.br/manaus/arquivos/anais/brasil/13_357.pdf). Acesso em 14 de outubro de 2014.

HELENA, Eber Zoehler Santa. **O fenômeno da desjudicialização**. [online] Disponível em: <http://jus.com.br/revista/texto/7818/o-fenomeno-da-desjudicializacao>. Acesso em 10 de outubro de 2014.

HUGO, Maicon Guedes. **Política Criminal no Direito Penal Tributário**. Uma abordagem pela descriminalização substitutiva utilizando o Direito Administrativo Sancionador. Dissertação de conclusão de curso como requisito parcial para a obtenção do título de mestre em direito do estado Universidade Federal do Paraná em 2007. Disponível em: <http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp037608.pdf>. Acesso em 14 de outubro de 2014.

LAGINSKI, Valdirene. **Os princípios e as regras jurídicas**. Disponível em: [http://laginski.adv.br/Artigos/principios\\_regras.htm](http://laginski.adv.br/Artigos/principios_regras.htm). Acesso em: 14 de novembro de 2014.

LEITE, Gisele. **Princípios constitucionais**. Disponível em: [giseleleite.prosaeverso.net/visualizar.php?id=409174](http://giseleleite.prosaeverso.net/visualizar.php?id=409174). Acesso em 14 de outubro de 2014.

LOPES, Maurício Antônio Ribeiro. **Princípios políticos do direito penal**. Série princípios fundamentais do direito penal moderno. 2ª ed. SP: RT, 1999.

\_\_\_\_\_. **Princípio da insignificância no direito penal.** Série princípios fundamentais do direito penal moderno. 2ª ed. SP: RT, 1999.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário.** São Paulo: Malheiros, 2007.

MALAN, Diego. **Considerações sobre os crimes contra a ordem tributária.** Disponível em: [http://malanleaoadv.com.br/Artigos/portaria\\_326.pdf](http://malanleaoadv.com.br/Artigos/portaria_326.pdf). Acesso em 14 de outubro de 2014.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Teoria da Imposição Tributária.** SP: Saraiva, 1983.

MORAES, Alexandre de. **Direitos humanos fundamentais.** SP: Atlas, 3ª Ed, 2000.

MOURA, Bruno. **A Expansão do Direito Penal.** Modelos de (des)legitimação. Artigo publicado na Revista CEPPG – Nº 21 – 2/2009 – ISSN 1517-8471 – Páginas 149 a 165. Disponível em: <http://www.portalcatalao.com/painelclientes/cesuc/painel/arquivos/upload/temp/d9023eec1397674106956b1f2cf36b82.pdf>. Acesso em 14 de outubro de 2014.

NETO, Júlio Gomes Duarte. **O Direito Penal simbólico, o Direito Penal mínimo e a concretização do garantismo penal,** Disponível em [http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_Artigos\\_leitura&Artigo\\_id=6154](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_Artigos_leitura&Artigo_id=6154). Acesso em 14 de outubro de 2014.

NERES, Wilson André. **A globalização e a regulação da complexidade social por meio de sistemas jurídicos e suas redes sancionatórias.** Disponível em: <http://biblioteca.asav.org.br/vinculos/tede/WilsonAndreNeres.pdf>. Acesso em 10 de novembro de 2014.

NEVES, Nayara Magalhães. **Princípio da Intervenção Mínima no Direito Penal.** Disponível em: <http://clubjus.com.br/?Artigos&ver=2.24387>. Acesso em 02 de junho de 2014.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de direito tributário.** 10ª ed., SP: Saraiva, 1990.

NUCCI, Guilherme de Souza. **Manual de Direito Penal.** Parte geral e especial. 7ª edição. SP: Revista dos Tribunais, 2011.

\_\_\_\_\_. **Código penal comentado.** 7ª edição. SP: RT, 2007.

\_\_\_\_\_. **Leis penais e processuais penais comentadas.** 9ª edição. SP: RT, 2011.

OLIVEIRA, Alice Quintela Lopes. **A Expansão Penal e o Direito de Intervenção**. Disponível em: [http://www.conpedi.org.br/manaus/arquivos/anais/bh/ alice\\_quintela\\_lopes\\_oliveira.pdf](http://www.conpedi.org.br/manaus/arquivos/anais/bh/ alice_quintela_lopes_oliveira.pdf). Acesso em 22 de junho de 2014.

OLIVEIRA, Eugênio Pacceli de. **Curso de processo penal**. 10ª Ed. RJ: Lumem Juris, 2008.

PEREIRA, Frederico Valdez. **Limites à Imposição de Sanções Administrativas**. Multas pecuniárias tributárias. Disponível em: [http://www.esmafe.org.br/web/revista/rev03/11\\_frederico\\_valdez\\_pereira.pdf](http://www.esmafe.org.br/web/revista/rev03/11_frederico_valdez_pereira.pdf). Acesso em 02 de junho de 2014.

QUEIROZ, Paulo de Souza. **Do caráter subsidiário do direito penal**. BH: Del Rey, 1998.

REALE, Miguel. Legislação penal antitruste: Direito Penal Econômico e sua acepção constitucional. Disponível em: [www.realeadvogados.com.br](http://www.realeadvogados.com.br). Acesso em 02 de junho de 2014.

ROSA, Fabiano. **O direito penal na sociedade do risco: reflexos sobre os tipos penais**. Disponível em: <http://tede.unicuritiba.edu.br/dissertações/FabianoRosa.pdf>. Acesso em 29 de maio de 2014.

ROSSI, Amélia Sampaio. **Neoconstitucionalismo e direitos fundamentais**. Disponível em: [conpedi.org.br/manaus/arquivos/anais/salvador/ameliado\\_carmo\\_sampaio\\_rossi.pdf](http://conpedi.org.br/manaus/arquivos/anais/salvador/ameliado_carmo_sampaio_rossi.pdf). Acesso em 08 de junho de 2014.

ROXIN, Claus. **A proteção de bens jurídicos como função do direito penal**. 2ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 2ª ed. SP: Saraiva, 2010.

\_\_\_\_\_. DIREITO TRIBUTÁRIO – 50 PERGUNTAS FREQUENTES. Disponível em: <http://www.professorsabbag.com.br/arquivos/downloads/1347483764820.pdf>. Acesso em 08 de dezembro de 2014.

SAMPAIO, Líliliana Maria Albuquerque. **Funcionalismo na lei penal**. Disponível em: <http://webArtigos.com/Artigos/funcionalismo-na-lei-penal/27497>. Acesso em 03 de junho de 2014.

SANTOS, Adairson Alves dos. O Estado Democrático de Direito. Disponível em: [http://ambitojuridico.com.br/site/?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=10143&revista\\_caderno=9](http://ambitojuridico.com.br/site/?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=10143&revista_caderno=9). Acesso em 10 de dezembro de 2014.

SCHMIDT, Andrei Zenkner. **A criminalidade moderna nas concepções de Hassemer e Silva Sánchez**. Revista Jurídica, nº 284, jun/2001, p. 62 – 78.

SCHMITT, Ricardo Augusto. **Sentença Penal Condenatória**. Aspectos práticos e teóricos à elaboração. 6ª edição. BA: Juspodivm, 2011.

SILVA, Ana Luiza Moura de Sena e. **Princípio da insignificância: intervenção mínima do direito penal ou impunidade?** Disponível em <http://www.lfg.com.br>. Acesso em 02 de junho de 2014.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 27ª ed. SP: Malheiros, 2006.

SILVA, Virgílio Afonso da. **Princípios e regras: Mitos e equívocos acerca de uma distinção**. Revista Latino Americana de Estudos Constitucionais, Belo Horizonte, n.1, p.607-631, jan./jun. 2003.

SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María. **La expansión de Derecho penal. Aspectos de la política criminal en las sociedades postindustriales**. 2ª edición. Madrid: Civitas, 2001.

SOARES, Ricardo Mauricio Freire. **Reflexões sobre o jusnaturalismo. O direito natural como um direito justo**. Disponível em: [http://www.unifacs.br/revistajuridica/arquivo/edicao\\_abril2007/docente/doc1.doc](http://www.unifacs.br/revistajuridica/arquivo/edicao_abril2007/docente/doc1.doc). Acesso em 06 de novembro de 2014.

SOUZA, Murilo Camolezi de. **O princípio da insignificância nos crimes contra a ordem tributário**. Disponível em: [http://esadvogados.adv.br/Artigos/Artigo\\_06.pdf](http://esadvogados.adv.br/Artigos/Artigo_06.pdf). Acesso em 08 de junho de 2014.

SOUZA, Patrícia A. de. **Prescrição e decadência**. Disponível em: [http://ww3.lfg.com.br/public\\_html/article.php?story=20110225120027626&mode=print](http://ww3.lfg.com.br/public_html/article.php?story=20110225120027626&mode=print). Acesso em 09 de dezembro de 2014.

TATAGIBA, Giuliano Cesar da Silva. **Neoconstitucionalismo e ponderação de interesses fundamentais**. Disponível em: <http://bdjur.stj.gov.br/xmlui/bitstream/handle/2011/18560>. Acesso em 08 de junho de 2014.

TAVARES, Juarez. **Critérios de seleção de crimes e cominação de penas**. SP: Revista Brasileira de Ciências Criminais, 1992.

TEIXEIRA, Érico. **Diferenças entre Sanção Penal Tributária da Sanção Administrativa Tributária**. Disponível em: <http://direitoposto.blogspot.com.br/2011/05/diferencas-entre-sancao-penal.html>. Acesso em: 05 de junho de 2014.

THIESEN, Piero. **O prévio exaurimento da via administrativa como condição para a adequação típica do crime de sonegação fiscal (Artigo 1º da Lei nº 8.137/90)**. Disponível em: <http://piero.dominiotemporario.com/doc/sonegacao.pdf>. Acesso em 02 de junho de 2014.

TONELI, Alexandre. **A aplicação do princípio da inexigibilidade de conduta diversa em tempos de crise econômica.** Disponível em: <http://revista.univap.br/index.php/revistaunivap/article/viewFile/9/3>. Acesso em 09 de dezembro de 2014.

TOURINHO FILHO, Fernando da Costa. **Processo penal.** 3º Volume. SP: Saraiva, 1998.

VARELA, Maíra Silveira da Rocha Nowicki. **O Princípio Constitucional da Intervenção Penal Mínima.** Disponível em: <http://ejef.tjmg.jus.br/home/files/publicacoes/Artigos/312011.pdf>. Acesso em 02 de junho de 2014.

VERSIANI, Tálita Gomes. **Ideologia, Estado e Direito Penal.** Disponível em: [http://www.academia.edu/4205616/Ideologia\\_Estado\\_e\\_Direito\\_Penal](http://www.academia.edu/4205616/Ideologia_Estado_e_Direito_Penal). Acesso em 20/06/2014.

VIEIRA, Vanderson Roberto; ROBALDO, José Carlos de Oliveira. **A sociedade do risco e a dogmática penal.** Disponível em: <http://faimi.edu.br/v8/RevistaJuridica/Edicao1/Arquivos>. Acesso em 30 de maio de 2014.

WERMUTH, Maiquel Ângelo Dezordi. **A dimensão desumana do direito penal brasileiro contemporâneo: a utilização do medo como instrumento de controle social e disciplinamento das classes populares.** Disponível em: <http://nepe.ufsc.br/controle/Artigos/Artigo43.pdf>. Acesso em 02 de junho de 2014.