Sumário

Parte I – Conceitos Fundamentais, 1

1 O Estado e o poder-dever de punir, 3

1 O Estado e o direito, 3

1.1 Explicação preliminar, 3

1.2 Identidade entre Direito e Estado: a tese de Kelsen, 4

1.3 Distinção entre Direito e Estado, 5

1.4 O Estado e o governante, 7

2 O ilícito e a sanção, 7

2.1 A sanção como consequência do ilícito, 7

2.2 As espécies de sanção, 8

2.3 Sanção e pena, 9

2.4 As espécies de pena, 9

2.5 Distinção entre pena administrativa e pena criminal, 10

2.6 A pena e a responsabilidade, 12

3 O crime e as sanções penais, 13

3.1 Crime e contravenção penal, 13

3.2 Responsabilidade e natureza da sanção, 13

3.3 Utilidade da sanção, 15

3.4 A ilusão da criminalização, 16

3.5 Criminalização e responsabilidade, 17

4 O Estado e os crimes contra a ordem tributária, 18

4.1 O Estado e a proteção dos bens jurídicos, 18

BDJur
http://bdjur.stj.gov.br

4.2 Os bens jurídicos e o Direito Penal, 19
4.3 O Direito Penal e o combate do crime, 20
4.4 O bem jurídico protegido nos crimes contra a ordem tributária, 22
4.5 Direito Penal Tributário e Direito Penal, 23
5 O poder-dever de punir, 25
5.1 Questão dos conceitos, 25
5.2 Por que poder-dever, 26
5.3 As garantias do acusado, 26
6 O princípio "*ne bis in idem*", 27
6.1 A denominação do princípio, 27
6.2 Desprezo pelo princípio no direito brasileiro, 28
6.3 Cumulação de sanções com finalidades diversas, 31
6.4 Síntese do princípio no direito espanhol, 32
6.5 Cumulação de sanções punitivas, 35

2 Algumas noções de direito penal, 36
1 Introdução, 36
2 Interpretação, integração e aplicação da Lei Penal, 37
2.1 Conceitos de Teoria Geral do Direito, 37
2.2 Interpretação, integração e aplicação da lei, 38
2.3 Instrumentos de defesa da liberdade, 42
3 Tipicidade penal, 51
3.1 O que é tipicidade, 51
3.2 O tipo e seus elementos, 53
3.3 Ainda os elementos do tipo, 59
3.4 Elementos subjetivos, 61
3.5 Tipicidade e elisão ou fraude à lei, 62
4 Culpabilidade, 65
4.1 Observações preliminares, 65
4.2 Noção de culpabilidade, 66
4.3 Culpa em sentido amplo, 67
4.4 Culpa em sentido estrito, 67
4.5 Dolo, 68
4.6 Exigência do dolo na configuração do crime, 69
5 Erro de tipo e erro de proibição, 69
5.1 Erro na interpretação da lei tributária, 69
5.2 O erro no Direito Penal, 70
5.3 Erro de tipo e erro de proibição, 71
5.4 O erro de tipo como excludente do dolo, 72
5.5 Erro de tipo nos crimes tributários e as garantias constitucionais na tributação, 73

BDJur
http://bdjur.stj.gov.br

6 Responsabilidade e imputabilidade, 74
6.1 Imputabilidade e culpabilidade, 74
6.2 Responsabilidade, 75
6.3 Responsabilidade penal e civil, 75
7 Responsabilidade penal, 77
7.1 Evolução das ideias sobre responsabilidade penal, 77
7.2 Culpabilidade e pessoalidade, 78
7.3 Culpabilidade, o crime e a responsabilidade, 80
7.4 Coação irresistível e obediência hierárquica, 80
7.5 Responsabilidade penal da pessoa jurídica, 81
8 Outras excludentes do crime ou da punibilidade, 81
8.1 Elemento do crime ou pressuposto da pena, 81
8.2 O princípio da insignificância, 82
8.3 Retroatividade da lei mais benigna, 84
8.4 Estado de necessidade, 85
8.5 Inexigibilidade de outra conduta, 87
9 Causas de extinção da punibilidade, 88
9.1 Extinção da obrigação tributária principal, 88
9.2 Outras causas de extinção da punibilidade, 89
10 Concursos e crime continuado, 95
10.1 Concurso aparente de normas, 95
10.2 Concurso de crimes, 100
10.3 Crime continuado, 102
10.4 Concurso de pessoas, 103
10.5 Quadrilha ou bando, 104
11 Crime formal e crime material, 107
11.1 As classificações, 107
11.2 Divergências doutrinárias, 108
11.3 Crime material ou de resultado, 109
11.4 Crime formal ou de mera conduta, 111
11.5 O crime formal e a tentativa, 112
12 O crime de supressão ou redução de tributo e o concurso aparente de normas penais, 113
12.1 Manifestações do Supremo Tribunal Federal, 113
12.2 O crime de sonegação fiscal e o crime de supressão ou redução de tributos, 114
12.3 Os critérios da especialidade e da absorção, 115
12.4 Sonegação fiscal e falsificação de documento, 115

3 Algumas noções de direito tributário, 118
1 Introdução, 118
2 O conceito de tributo, 119

BDJur
http://bdjur.stj.gov.br

2.1 Na teoria geral do direito tributário, 119
2.2 No direito positivo brasileiro, 120
3 Espécies de tributo, 125
3.1 Gênero e espécies, 125
3.2 Espécies de tributo, 125
4 Natureza jurídica do empréstimo compulsório, 128
4.1 Na teoria geral do Direito, 128
4.2 No Direito positivo brasileiro, 130
5 Ordem tributária e competência para instituir tributos, 137
5.1 Ordem tributária, 137
5.2 Competência para instituir tributos, 138
6 Relação tributária, 138
6.1 Relação jurídica, 138
6.2 Relação tributária como espécie de relação jurídica, 139
6.3 Relação e obrigação, 140
6.4 Espécies de relação tributária, 140
7 Obrigação tributária, 140
7.1 Conceito e natureza jurídica, 140
7.2 Espécies de obrigação tributária, 148
7.3 Suposta conversão de obrigação acessória em obrigação principal, 160
8 Crédito tributário, 162
8.1 Distinção entre obrigação e crédito no Código Tributário Nacional, 162
8.2 Consequências da distinção entre obrigação e crédito, 163
8.3 Legislação aplicável, 167
8.4 Questões relativas à irretroatividade, 172
9 Administração tributária, 177
9.1 Administração Tributária e garantias constitucionais, 177
9.2 Fiscalização, 177
9.3 Dívida Ativa, 185
9.4 Certidões negativas, 186
10 Processo administrativo fiscal, 192
10.1 Considerações iniciais, 192
10.2 Conceito, natureza e espécies, 192
10.3 Determinação e exigência do crédito tributário, 193
10.4 A consulta, 197
10.5 Outros processos administrativos tributários, 198
11 Dívida ativa tributária, 199
11.1 Dívida ativa na contabilidade pública, 199
11.2 Dívida ativa tributária, 199
11.3 Constituição regular da dívida ativa, 200

BDJur
http://bdjur.stj.gov.br

11.4 Invalidade da inscrição em dívida ativa, 201
12 Imunidade tributária, 203
12.1 Limitação ao poder de tributar, 203
12.2 Imunidade das instituições sem fins lucrativos, 203
12.3 Imputação de crime contra a ordem tributária, 205

4 A criminalização do ilícito tributário, 206
1 O fundamento da pena criminal, 206
1.1 Explicação necessária, 206
1.2 Proposições justificativas da criminalização, 206
2 Ausência de fundamento moral, 208
2.1 Ausência ou má qualidade dos serviços públicos, 208
2.2 O mau exemplo dos governantes, 208
2.3 Tratamento tributário injusto, 210
2.4 Dedução do ágio nas privatizações, 210
3 Conflito com garantias constitucionais, 211
3.1 O direito ao silêncio e o dever de informar, 211
3.2 Competência para aplicar a sanção, 213
3.3 Inviolabilidade do domicílio do contribuinte, 213
3.4 A prova ilícita, 214
4 Questões relativas à autoria e à responsabilidade, 215
4.1 Oportunidade para abusos, 215
4.2 Responsabilidade penal por fato de outrem, 216
4.3 Responsabilidade penal da pessoa jurídica, 217
5 Incremento à corrupção, 217
5.1 Corrupção na atividade de fiscalização tributária, 217
5.2 Responsabilidade pessoal do agente público, 218

Parte II – O Ilícito Penal e as Garantias Constitucionais, 219

1 Administração tributária e garantias constitucionais, 221
1 O controle da administração tributária, 221
1.1 Competência tributária e poder de fiscalizar, 221
1.2 Legislação tributária e competência para fiscalizar, 222
1.3 Importância da disciplina normativa da fiscalização, 223
1.4 Limitações funcionais, 224
1.5 Limitações territoriais, 224
1.6 Limitações temporais, 225
1.7 Controle da atividade de fiscalizar, 225
2 Limites constitucionais à ação de fiscalização, 226
2.1 Respeito aos direitos individuais, 226

BDJur
http://bdjur.stj.gov.br

2.2 Ingresso em estabelecimento empresarial, 226
2.3 Contaminação das provas colhidas no domicílio violado, 227
2.4 Limitações ao poder-dever de fiscalizar, 227
2.5 Livros e documentos, 232
2.6 Diligências de fiscalização, 236
2.7 Início do procedimento e extinção do direito de lançar, 239
2.8 O dever de informar ao fisco, 241
2.9 Dever de informar e sigilo profissional, 249
2.10 Exceções ao sigilo fiscal, 255
2.11 Requisição de força pública, 261
2.12 Ingresso de agentes do fisco no domicílio, 264
2.13 Licitude ou ilicitude da ação fiscal, 269

2 O princípio da legalidade tributária, 271
1 Introdução, 271
2 Legalidade tributária e suas repercussões no âmbito penal, 272
2.1 Considerações iniciais, 272
2.2 O prévio exaurimento da via administrativa, 273
2.3 Erro na interpretação da lei tributária, 276
3 Legalidade e planejamento tributário, 278
3.1 Considerações iniciais, 278
3.2 Fundamento jurídico do planejamento tributário, 278
3.3 O denominado propósito negocial, 280
3.4 Planejamento tributário e tributação por analogia, 281
3.5 Planejamento tributário e fraude fiscal, 282
3.6 Efeitos tributários e efeitos penais na glosa do planejamento tributário, 285
3.7 Posição do contabilista nos ilícitos fiscal e penal, 286
4 A norma geral antielisão no Código Tributário Nacional, 288
4.1 Dispositivo introduzido pela LC 104, 288
4.2 Procedimento específico, 288
4.3 Norma inconstitucional ou desnecessária, 289

3 O devido processo legal, 291
1 Introdução, 291
2 A garantia constitucional, 292
2.1 O dispositivo da Constituição, 292
2.2 Direito e garantia de direitos, 293
2.3 Conteúdo do princípio, 293
2.4 Direito à jurisdição, 294
2.5 O contraditório, 295
2.6 A ampla defesa, 297

BDJur
http://bdjur.stj.gov.br

2.7 Ampla defesa e a prova no processo administrativo fiscal, 299
2.8 Exclusão da prova obtida ilicitamente, 301
2.9 Presunção de inocência e prisão antes da condenação, 301
2.10 Direito ao silêncio, 303
2.11 Direito de conhecer a acusação, 304
2.12 Juiz natural, 305
2.13 Inviolabilidade do domicílio, 307

4 **Confisco penal, 309**
1 Introdução, 309
2 As espécies de confisco, 310
2.1 O confisco como gênero, 310
2.2 Perda de bens para ressarcimento ao erário, 311
2.3 Perda do produto ou instrumento do crime, 312
2.4 Confisco como pena substitutiva, 313
2.5 A pena de multa, 314
2.6 Confisco como sanção penal específica, 315
2.7 Confisco penal e multa fiscal administrativa, 315
2.8 A questão da extinção da punibilidade pelo pagamento, 316
2.9 Aplicação contra a pessoa jurídica, 316
3 Fundamento constitucional e manifestações doutrinárias, 317
3.1 Fundamento constitucional, 317
3.2 Manifestações doutrinárias, 317
3.3 Nosso ponto de vista, 318
4 Cominação legal, 319
4.1 Cominação legal genérica ou confisco como pena substitutiva, 319
4.2 Cominação específica para os crimes contra a ordem tributária, 319
4.3 Aplicação à pessoa jurídica, 320

Parte III – Os Tipos e as Penas, 321

1 **Supressão ou redução de tributos, 323**
1 Conceito e objeto jurídico, 323
1.1 Conceito, 323
1.2 Bem jurídico protegido, 324
1.3 Supressão ou redução de vários tributos mediante conduta única, 330
2 Elementos do tipo, 334
2.1 Ações núcleo do tipo, 334
2.2 Ações-meio, 339
2.3 Elementos normativos, 348
2.4 Elemento subjetivo, 353

BDJur
http://bdjur.stj.gov.br

2.5 Sujeitos do crime, 355
2.6 Possibilidade de configuração de quadrilha ou bando, 356
2.7 Os crimes meio absorvidos pelo crime fim, 357
3 Consumação e tentativa, 357
3.1 Crime material ou de resultado, 357
3.2 O resultado e o meio para alcançá-lo, 358
3.3 Tentativa e crime impossível, 359
3.4 Distinção entre crime impossível e tentativa, 360
3.5 Crime consumado, 361
3.6 Limite entre tentativa e crime consumado, 362
4 Unicidade do tipo supressão ou redução de tributo, 364
4.1 Não-atendimento de exigência da autoridade, 364
4.2 Omissão como tipo específico, 364
4.3 Objeto jurídico protegido, 367
5 Ação penal e penas, 368
5.1 Ação penal, 368
5.2 Prévio exaurimento da via administrativa, 369
5.3 Questão pré-judicial, 370
5.4 Competência da Justiça e do Ministério Público, 370
5.5 As penas, 372
5.6 Extinção da punibilidade pelo pagamento, 377

2 Inadimplemento fraudulento de obrigação acessória, 380
1 Conceito e objeto jurídico, 380
1.1 Conceito, 380
1.2 Bem jurídico protegido, 382
1.3 Crime formal, 384
2 Elementos do tipo, 386
2.1 Ações núcleo do tipo, 386
2.2 Elementos normativos, 387
2.3 Elemento subjetivo, 388
2.4 Sujeitos do crime, 389
2.5 Tentativa e crime impossível, 389
3 Ação penal e penas, 391
3.1 Ação penal, 391
3.2 Penas, 392
3.3 Extinção da punibilidade pelo pagamento, 392

3 Não-pagamento de tributo, 393
1 Conceito e objeto jurídico, 393
1.1 Conceito, 393
1.2 Questão da constitucionalidade da norma penal, 393

BDJur
http://bdjur.stj.gov.br

2 Prisão por dívida e apropriação indébita, 395
2.1 Considerações fundamentais, 395
2.2 Prisão civil e prisão penal, 397
2.3 O fundamento da norma penal, 406
2.4 Interpretação conforme com a Constituição, 409
3 Ação penal e penas, 409
3.1 Ação penal, 409
3.2 Penas, 410
3.3 Extinção da punibilidade, 410

4 Quadrilha ou bando e crimes contra a ordem tributária, 411
1 Introdução, 411
2 Quadrilha ou bando, 412
2.1 Tipo penal autônomo, 412
2.2 Elementos essenciais, 413
3 Prévio exaurimento da via administrativa, 414
3.1 Por que é necessário, 414
3.2 A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, 415
3.3 Quando e por que se estende ao crime de quadrilha ou bando, 415
4 A extinção da punibilidade pelo pagamento, 416
4.1 O entendimento manifestado pelo Supremo Tribunal Federal, 416
4.2 Crimes contra a ordem tributária e sociedades empresariais, 417
5 O crime de quadrilha ou bando e a sociedade empresária, 418
5.1 A configuração do tipo, 418
5.2 O objetivo da sociedade empresária, 419
5.3 Situações excepcionais, 419
6 Conclusões, 420

Bibliografia, 421

Referências, 429

BDJur
http://bdjur.stj.gov.br