

HENRIQUE DA ROSA SAIBRO

**CRIMES TRIBUTÁRIOS:  
SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE E  
GARANTIA DO CRÉDITO**



**tirant**  
lo blanch

**2020**



**Copyright© Tirant lo Blanch**

*Editor Responsável:* Aline Gostinski

*Assistente Editorial:* Izabela Eid

*Capa e Diagramação:* Renata Milan

**CONSELHO EDITORIAL CIENTÍFICO:**

**EDUARDO FERRER MAC-GREGOR POISOT**

*Presidente da Corte Interamericana de Direitos Humanos. Investigador do Instituto de Investigações Jurídicas da UNAM - México*

**JUAREZ TAVARES**

*Catedrático de Direito Penal da Universidade do Estado do Rio de Janeiro - Brasil*

**LUIS LÓPEZ GUERRA**

*Ex Magistrado do Tribunal Europeu de Direitos Humanos. Catedrático de Direito Constitucional da Universidade Carlos III de Madrid - Espanha*

**OWEN M. FISS**

*Catedrático Emérito de Teoria de Direito da Universidade de Yale - EUA*

**TOMÁS S. VIVES ANTÓN**

*Catedrático de Direito Penal da Universidade de Valência - Espanha*

S139 Saibro, Henrique da Rosa  
Crimes tributários : suspensão da  
exigibilidade e garantia do crédito / Henrique Saibro. -  
1.ed. – São Paulo: Tirant lo Blanch, 2020.  
198 p.

ISBN: 978-65-86093-73-5

1. Direito tributário. 2. Crime fiscal. I. Título.

CDU: 343.359.2

*É proibida a reprodução total ou parcial, por qualquer meio ou processo, inclusive quanto às características gráficas e/ou editoriais.*

*A violação de direitos autorais constitui crime (Código Penal, art. 184 e §§, Lei nº 10.695, de 01/07/2003), sujeitando-se à busca e apreensão e indenizações diversas (Lei nº 9.610/98).*

*Todos os direitos desta edição reservados à Tirant Empório do Direito Editorial Ltda.*



***Todos os direitos desta edição reservados à Tirant lo Blanch.***

Av. Brigadeiro Luís Antônio, 2909 - sala 44

Jardim Paulista, São Paulo - SP

CEP: 01401-002

www.tirant.com/br - editora@tirant.com.br

# SUMÁRIO

Prefácio . . . . .	15
Apresentação . . . . .	19
1. A imputação penal tributária. . . . .	23
1.1. Direito Tributário Sancionador . . . . .	23
1.1.1. A infração tributária. . . . .	25
1.1.2. Responsabilidade por infrações à legislação tributária . . . . .	29
1.1.2.1. A responsabilidade e o elemento subjetivo do infrator . . . . .	30
1.1.2.2. A responsabilidade e a indiferença quanto à efetividade, à natureza e à extensão dos efeitos da infração . . . . .	32
1.1.2.3. A responsabilidade pessoal do agente. . . . .	33
1.1.2.4. A exclusão da responsabilidade por infrações pela denúncia espontânea . . . . .	34
1.1.3. A sanção à infração tributária . . . . .	38
1.1.3.1. Sanções pecuniárias . . . . .	39
1.1.3.2. Sanções não pecuniárias . . . . .	41
1.2. Pontos de contato entre ilícitos tributários e criminais . . . . .	44
1.2.1. Identidade principiológica . . . . .	45
1.2.1.1. Princípio da legalidade . . . . .	48
1.2.1.2. Princípio <i>in dubio pro reo</i> e/ou da presunção da inocência . . . . .	50
1.2.1.3. Princípio da irretroatividade e da retroatividade benigna . . . . .	52
1.2.1.4. Princípio do devido processo legal . . . . .	56
1.2.1.5. Princípio da insignificância . . . . .	58
1.2.2. Concurso de infrações . . . . .	67
1.3. Pontos de afastamento entre ilícitos tributários e criminais . . . . .	70
1.3.1. Fundamento constitucional e competência para imposição da sanção. . . . .	72
1.3.2. Sanção tributária e pena criminal . . . . .	72
1.3.3. A infração tributária está para a culpa enquanto o crime fiscal está para o dolo . . . . .	76
1.3.4. Diferenças em relação ao princípio da pessoalidade da pena . . . . .	80

1.3.5. Denúncia espontânea, desistência voluntária, arrependimento eficaz e arrependimento posterior . . .	81
1.4. O bem jurídico penal tributário . . . . .	82
1.4.1. Corrente patrimonialista . . . . .	82
1.4.2. Corrente funcionalista . . . . .	84
1.4.3. Corrente eclética ou pluriofensiva . . . . .	86
2. <i>Iter</i> do tributo e a súmula vinculante nº 24 . . . . .	89
2.1. <i>Iter</i> do tributo . . . . .	90
2.1.1. Fato gerador . . . . .	90
2.1.2. Obrigação tributária . . . . .	92
2.1.3. Crédito tributário e lançamento . . . . .	94
2.1.3.1. Momento da constituição definitiva do crédito tributário . . . . .	98
2.1.3.2. Decadência e prescrição do crédito tributário	99
2.2. Crimes tributários materiais e formais . . . . .	100
2.3. Análise do julgamento da Súmula Vinculante nº 24 . . . . .	105
2.3.1. Informações iniciais . . . . .	105
2.3.2. Lançamento definitivo do tributo e a polêmica da prescrição e da consumação do ilícito tributário material . . . . .	106
2.3.2.1. A problemática da prescrição do crime tributário material . . . . .	110
2.3.2.2. Os riscos inerentes ao momento da consumação do crime tributário material . . . . .	113
2.3.3. Crédito tributário como elemento normativo do tipo penal tributário, como condição objetiva de punibilidade ou como questão prejudicial heterogênea? . . . . .	117
2.3.4. Direito Penal como <i>ultima ratio</i> e processo penal como pena . . . . .	123
2.3.5. A necessidade do lançamento definitivo como corolário ao contraditório e à ampla defesa e do devido processo legal . . . . .	126
3. Análise jurisprudencial dos efeitos da suspensão da exigibilidade do crédito tributário e de sua garantia na imputação penal . . . . .	129
3.1. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário. . . . .	130

3.1.1. Moratória . . . . .	132
3.1.2. Depósito do montante integral . . . . .	133
3.1.3. Reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo . .	142
3.1.4. Concessão de antecipação de tutela em mandado de segurança ou em outras espécies de ação judicial. . .	147
3.1.5. Parcelamento . . . . .	152
3.1.5.1. Lei nº 9.249/95 . . . . .	156
3.1.5.2. Lei nº 9.964/00 (REFIS). . . . .	158
3.1.5.3. Lei nº 10.684/03 (REFIS II ou PAES). . . . .	162
3.1.5.4. Lei nº 11.941/09 (PAEX e REFIS IV). . . . .	165
3.1.5.5. Lei nº 12.382/11. . . . .	167
3.1.5.6. Quadro geral legislativo . . . . .	167
3.1.5.7. Aplicação da lei vigente à época dos fatos ou da adesão ao parcelamento? . . . . .	168
3.2. A garantia do crédito tributário . . . . .	171
3.2.1. Fiança bancária ou seguro garantia . . . . .	173
3.2.2. Penhora de bens . . . . .	180
4. Quadro geral jurisprudencial. . . . .	189
5. Referências . . . . .	193