

STJ00117487

Cezar Roberto Bitencourt
Luciana de Oliveira Monteiro

Crimes CONTRA A ORDEM Tributária

2ª edição
2023

Revista e atualizada

saraiva  jur


saraiva
 EDUCAÇÃO

saraiva grs

 Av. Paulista, 901, Edifício CYK, 4ª andar
 Bela Vista – São Paulo – SP – CEP 01310-100

SAC

sac.sets@saraivaeducacao.com.br

Diretoria executiva Rávia Alves Bravin
Diretoria editorial Ana Paula Santos Matos
Gerência de produção e projetos Fernando Penteado
Gerência editorial Thais Cassoli Reato César

Novos projetos Aline Darcy Flôr de Souza
 Dalila Costa de Oliveira

Edição Jeferson Costa da Silva (coord.)
 Deborah Caetano de Freitas Vladana

Design e produção Daniele Debora de Souza (coord.)
 Camilla Felix Cianelli Chaves
 Deborah Mattos
 Lais Soriano
 Tiago Dela Rosa

Planejamento e projetos Cíntia Aparecida dos Santos
 Daniela Maria Chaves Carvalho
 Emily Larissa Ferreira da Silva
 Kelli Priscila Pinto

Diagramação Cássia Souto
Revisão Renata Sangeon

Capa Lais Soriano
Produção gráfica Marii Rampim
Impressão e acabamento Sergio Luiz Pereira Lopes
 Gráfica Paym

**DADOS INTERNACIONAIS DE CATALOGAÇÃO NA PUBLICAÇÃO (CIP)
 DE ACORDO COM ISBN**

B624c Bitencourt, Cezar Roberto
 Crimes Contra a Ordem Tributária / Cezar Roberto Bitencourt, Luciana de Oliveira Monteiro. - 2. ed. - São Paulo : SaraivaJur, 2023.
 360 p.
 ISBN: 978-65-5362-697-3 (impresso)
 1. Direito. 2. Direito Tributário. 3. Crimes. 4. Ordem Tributária. I. Monteiro, Luciana de Oliveira. II. Título.
 CDD 341.39
 CDU 34:336.2
 2022-4072

Elaborado por Vagner Rodolfo da Silva - CFB-4/9410
Índice para catálogo sistemático:

1. Direito Tributário	341.39
2. Direito Tributário	34:336.2

Data de fechamento da edição: 6-3-2023

 Dúvidas? Acesse www.saraivaeducacao.com.br

Nenhuma parte desta publicação poderá ser reproduzida por qualquer meio ou forma sem a prévia autorização da Saraiva Educação. A violação dos direitos autorais é crime estabelecido na Lei n. 9.610/98 e punido pelo art. 184 do Código Penal.

CÓD. OBRA	10138	CL	683339	CAE	818277
-----------	-------	----	--------	-----	--------

Sumário



Nota à 2ª edição.....	VII
Prefácio da 1ª edição	IX
Introdução	XXI
PRIMEIRA PARTE – Aspectos gerais.....	1
Capítulo 1	
Noções gerais aplicáveis aos crimes tributários.....	3
1. Infração tributária e crime contra a ordem tributária.....	5
2. Bem jurídico tutelado.....	10
3. Estrutura típica dos crimes contra a ordem tributária.....	17
3.1. Consequências sistemáticas na caracterização do erro de tipo e do erro de proibição.....	21
3.2. Estrutura típica quanto ao resultado.....	26
4. Elemento subjetivo do tipo	27
5. Antijuridicidade genérica e antijuridicidade específica	28
5.1. Antijuridicidade penal e antijuridicidade extrapenal: ilicitude única e independência de instâncias.....	30
6. Consumação e tentativa	37
6.1. O problema da punibilidade do crime de resultado consumado.....	41
6.1.1. O debate em torno da exigência do lançamento tributário definitivo.....	41
6.1.2. Condição objetiva de punibilidade e sua relação com a procedibilidade da ação penal	45

6.1.3. Nosso posicionamento específico	49
6.2. A tentativa nos crimes de resultado contra a ordem tributária e o problema de sua punibilidade.....	55
6.3. Consumação dos crimes de mera conduta contra a ordem tributária e o problema de sua punibilidade	57

Capítulo 2

Medidas despenalizadoras: a regularização fiscal e seus efeitos ..	61
1. Considerações preliminares	63
2. A extinção da punibilidade pelo pagamento	64
3. A suspensão da pretensão punitiva do Estado pelo parcelamento	68
4. Natureza jurídica da representação fiscal para fins penais	72
5. Aplicabilidade do princípio da insignificância nos crimes contra a ordem tributária	74
SEGUNDA PARTE – Crimes em espécie.....	81

Capítulo 3

Supressão ou redução de tributo	83
1. Considerações preliminares	85
2. Bem jurídico tutelado.....	93
3. Sujeitos do crime	94
4. Adequação típica.....	99
4.1. ● omitir informação ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias (I)	100
4.1.1. Tipo objetivo: adequação típica.....	100
4.1.2. Tipo subjetivo: adequação típica	104
4.2. Fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexistentes, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal (II)	105

4.2.1. Tipo objetivo: adequação típica.....	105
4.2.2. Tipo subjetivo: adequação típica	110
4.3. Falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável (III)	111
4.3.1. Tipo objetivo: adequação típica.....	111
4.3.2. Tipo subjetivo: adequação típica	114
4.4. Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato (IV)	115
4.4.1. Tipo objetivo: adequação típica.....	116
4.4.2. Tipo subjetivo: adequação típica	118
4.5. Negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação (V).....	119
4.5.1. Tipo objetivo: adequação típica.....	120
4.5.2. Tipo subjetivo: adequação típica	123
4.6. Criminalização do desarendimento de exigência da autoridade fiscal (parágrafo único)	124
5. Considerações críticas sobre a Súmula Vinculante 24 do STF	129
6. Consumação e tentativa	131
7. Classificação doutrinária	138
8. Pena e ação penal	139

Capítulo 4

Crimes de mera conduta – equiparação equivocada	141
1. Considerações preliminares	143
2. Bem jurídico tutelado.....	144
3. Tipos penais em espécie.....	146
3.1. Fazer afirmação falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo (I)	146

3.1.1. Bem jurídico tutelado	147
3.1.2. Sujeitos do crime	148
3.1.3. Tipo objetivo: adequação típica	149
3.1.4. Tipo subjetivo: adequação típica	154
3.1.5. Consumação e tentativa	156
3.1.6. Delimitação entre o crime do art. 1º e o do art. 2º, I, da Lei n. 8.137/90	157
3.1.7. Classificação doutrinária	158
3.2. 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 (II)	158
3.2.1. Bem jurídico tutelado	160
3.2.2. Sujeitos do crime	161
3.2.2.1. Da inconstitucional ampliação da norma penal incriminadora por equivocada inter- pretação jurisprudencial	164
3.2.3. Tipo objetivo: adequação típica	167
3.2.4. Tipo subjetivo: adequação típica	178
3.2.5. Casos de atipicidade: impossibilidade de agir	180
3.2.6. Consumação e tentativa	183
3.2.7. Classificação doutrinária	184
3.3. Exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedu- tível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal (III)	184
3.3.1. Bem jurídico tutelado	185
3.3.2. Sujeitos do crime	185
3.3.3. Tipo objetivo: adequação típica	187
3.3.4. Tipo subjetivo: adequação típica	188
3.3.5. Consumação e tentativa	189
3.3.6. Classificação doutrinária	190

3.4. Deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento (IV)	191
3.4.1. Bem jurídico tutelado	192
3.4.2. Sujeitos do crime	192
3.4.3. Tipo objetivo: adequação típica.....	194
3.4.4. Tipo subjetivo: adequação típica	195
3.4.5. Consumação e tentativa.....	195
3.4.6. Classificação doutrinária	196
3.5. 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 (V)	197
3.5.1. Bem jurídico tutelado	198
3.5.2. Sujeitos do crime	198
3.5.3. Tipo objetivo: adequação típica.....	199
3.5.4. Tipo subjetivo: adequação típica	201
3.5.5. Consumação e tentativa.....	202
3.5.6. Classificação doutrinária.....	202
3.5.7. Pena e ação penal	203
4. A punibilidade dos crimes de mera conduta	203

Capítulo 5

Crimes funcionais contra a ordem tributária.....	207
1. Considerações preliminares	209
2. Bem jurídico tutelado.....	210
3. Sujeitos do crime.....	211
4. Tipos penais em espécie.....	212
4.1. 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 (I)	212

4.1.1. Tipo objetivo: adequação típica	213
4.1.2. Tipo subjetivo: adequação típica	222
4.1.3. Consumação e tentativa	223
4.1.4. Classificação doutrinária	224
4.2. 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 (II).....	225
4.2.1. Tipo objetivo: adequação típica.....	225
4.2.2. Elemento normativo especial da ilicitude: vantagem indevida	229
4.2.3. Destinatário do produto do crime: o ente público.	231
4.2.4. Tipo subjetivo: adequação típica	232
4.2.5. Consumação e tentativa.....	233
4.2.6. Classificação doutrinária	235
4.2.7. Pena e ação penal.....	236
4.3. Patrocinar, direta ou indiretamente, interesse privado perante a administração fazendária, valendo-se da qualidade de funcionário público (III)	236
4.3.1. Tipo objetivo: adequação típica.....	237
4.3.2. Tipo subjetivo: adequação típica	239
4.3.3. Consumação e tentativa.....	240
4.3.4. Classificação doutrinária.....	240
4.3.5. Pena e ação penal.....	240

Capítulo 6

Disposições gerais aplicáveis aos crimes contra a ordem tributária	243
1. Da aplicação da pena de multa nos crimes contra a ordem tributária	245

2. Do concurso de pessoas.....	247
2.1. Responsabilidade penal da pessoa jurídica	250
2.2. Peculiaridades do concurso de pessoas nos crimes praticados por pessoas físicas no âmbito da empresa.....	263
3. Agravantes específicas dos crimes tributários.....	271
3.1. Ocasionar grave dano à coletividade (I)	272
3.2. Ser o crime cometido por servidor público no exercício de suas funções (II).....	272
3.3. Ser o crime praticado em relação à prestação de serviços ou ao comércio de bens essenciais à vida ou à saúde (III)	273
4. Natureza da ação penal.....	273
5. Delação premiada.....	274
6. Efeitos despenalizadores do pagamento do tributo.....	286

Capítulo 7

Estudo complementar: descaminho	289
1. Considerações preliminares	291
2. Bem jurídico tutelado.....	294
3. Sujeitos do crime.....	295
4. Tipo objetivo: adequação típica.....	296
5. Classificação doutrinária	297
6. Crimes equiparados ao descaminho	298
6.1. Prática de navegação de cabotagem fora dos casos permitidos em lei	299
6.2. Prática de fato assimilado, em lei especial, a descaminho.....	300
6.3. Comercialização, detenção ou uso comercial ou industrial de mercadoria importada, clandestina ou fraudulentamente, ou que sabe ser produto de descaminho	301

XX /

6.3.1. Elemento normativo: no exercício de atividade comercial ou industrial	303
6.4. Receptação de produto de descaminho	304
6.4.1. Elementares normativas: “que sabe ser produto de introdução clandestina” (inciso III), “que sabe serem falsos” (inciso IV).....	305
7. Classificação doutrinária	306
8. Contrabando e descaminho: distinção fática e semelhança jurídica.....	306
8.1. Distinção entre descaminho e crime contra a ordem tributária.....	308
9. A regularização fiscal e seus efeitos no crime de descaminho..	310
10. Tipo subjetivo: adequação típica	322
11. Consumação e tentativa.....	323
12. Figura majorada: descaminho em transporte aéreo, marítimo ou fluvial.....	324
13. Descaminho: limite fiscal e princípio da insignificância	325
14. Questões especiais	331
15. Pena e ação penal.....	331
Referências bibliográficas	333