

023 - CRIMES TRIBUTÁRIOS

Maria de Lourdes de Araujo

Doutor, UniFatecie.

Paranavaí – Paraná – Brasil

<https://orcid.org/0000-0002-1333-1891>

<http://lattes.cnpq.br/7810923422029283>

maria.araujo@unifatecie.edu.br

Alex Wesley Leandro Padilha

Educando, Unifatecie.

Paranavaí – Paraná – Brasil

padilhaalex89@gmail.com

RESUMO: Este trabalho objetiva analisar e compreender a dinâmica, o processo de identificação e apuração dos crimes tributários, avaliando como se configuram na lei e na prática. Estes crimes frequentemente tem intuito de reduzir ou suprimir tributos devidos ao Estado, por intermédio de ações fraudulentas, como, por exemplo: falsificação de documentos fiscais, omissão de informações e escrituração contábil irregular. A partir do que dispõe a Lei nº 8.137/1990, vê-se que estes crimes são atentados à ordem tributária, um bem jurídico essencial para a manutenção do Estado e o financiamento de políticas públicas que, ao fim, buscam efetivar direitos. Combater a criminalidade tributária é importante para proteger à arrecadação do Estado e promover justiça fiscal, promovendo tratamento igualitário entre todos os contribuintes que se encontram em condições equivalentes. A legislação penal-tributária enfrenta críticas, especialmente quanto à possível extinção de punibilidade mediante pagamento integral do tributo devido e seus encargos. Parte da doutrina defende o sistema assim constituído, vislumbrando o incentivo à regularidade fiscal e a recuperação eficiente de créditos tributários. Por outro lado, temos autores que criticam apontando um aparente incentivo à impunidade, especialmente quando se trata de crimes dolosos, enfraquecendo a junção repressiva e preventiva do Direito Penal e vulnerabilizando o princípio da ultima ratio. Os debates apontam a seletividade penal e até inconstitucionalidade dessa medida, favorecendo contribuintes com maior poder econômico. A partir desta problemática, utilizando a metodologia de pesquisa documental e bibliográfica, com a técnica de análise dedutiva, a pesquisa visa debater estes pontos, aparentemente antagônicos, visando avaliar qual sistema que melhor atende a necessidade estatal na arrecadação de recursos para fazer frente às necessidades públicas, sempre crescentes. Espera-se contribuir com o debate jurídico na construção de uma ciência jurídica comprometida com o combate à criminalidade, especialmente aquela que se apropria de recursos que seriam dirigidas à formação de orçamento estatal e, assim, atender à necessidade primária coletiva.

PALAVRAS-CHAVE: Direito Penal Econômico. Sonegação Fiscal. Ordem Tributária.

INTRODUÇÃO:

A tributação no Brasil atualmente é uma das principais ferramentas que o Estado usa para assegurar que as pessoas tenham acesso aos seus direitos fundamentais e que os serviços públicos sejam prestados aos contribuintes. É por conta da arrecadação tributária que o Estado financia a saúde, educação, segurança, infraestrutura e outras, visando promover o bem-estar dos cidadãos e que os impostos cumpram com sua função social para beneficiar a todos. Os tributos além de ser um dever de



VII CONGRESSO INTERNACIONAL DE DIREITOS HUMANOS E NOVOS PARADIGMAS

12 a 15 de Maio de 2025



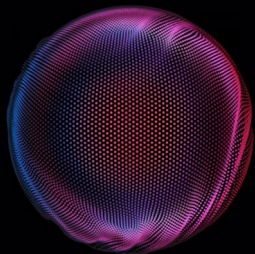
todo contribuinte, também é um mecanismo de justiça fiscal e de solidariedade. O aumento de crimes contra a ordem tributária pode danificar a economia e a justiça distributiva.

A legislação penal tipifica os crimes tributários com o intuito de reprimir atos e práticas fraudulentas que atentam contra o fisco. Tais delitos estão descritos em nosso ordenamento jurídico, na Lei nº 8.137/1990 que por sua vez são definidos como sonegação fiscal, omissão de informações, inserção de dados falsos em documentos fiscais e a escrituração contábil irregular. Justamente esses atos cometidos estão classificados como de natureza dolosa, que exige que o infrator teve consciência de que estaria reduzindo ou suprimindo os tributos devido ao Estado. Existem alguns fatores que levam a sonegação de impostos: o contribuinte não confia que o Estado administrará corretamente o tributo recolhido, e por conta má aplicação acreditam que o Estado não mereça ou simplesmente por querer tirar vantagem e se julgarem mais espertos para fraudar as Leis tributárias.

Embora nossa legislação brasileira preveja penas de detenção e reclusão relacionado aos crimes de ordem tributária, admite-se também em muitos casos, a extinção da punibilidade mediante o pagamento integral do tributo, juntamente com os seus acréscimos legais. E esses casos, são vistos por alguns uma forma de autorregulação e recuperação de tributos sonegados como uma forma eficaz, tem gerado muitas discussões nas doutrinas e jurisprudência. Focando o debate na efetividade das sanções penais e da função que o direito penal exerce em relação a proteção a ordem tributária.

Para muitos dos que discutem sobre o assunto, aquele que cometeu crime contra a ordem tributária se livrar da punição penal mediante o pagamento posterior do tributo devido é como uma afronta aos princípios fundamentais, sendo eles o princípio da isonomia, a moralidade administrativa e a eficiência. É visto pelos autores como uma forma de impunidade e que geralmente beneficia aqueles que os poderes aquisitivos são mais elevados, que são capazes de quitar os tributos logo em seguida que cometem o ato ilícito. Os mesmos autores olham como um desvirtuamento do Direito Penal, que por sua vez é substituído por dispositivos arrecadatários por assim dizer.

Contrapartida, outros autores defendem a extinção da punibilidade, pois entendem que a hipótese apresentada, está alinhada com o princípio da intervenção mínima do Direito Penal, defendem que a sanção penal só deve ser aplicada quando os demais ramos do direito não são suficientes para solucionar conflitos como os apresentados. Os autores defendem que o Estado tem



VII CONGRESSO INTERNACIONAL DE DIREITOS HUMANOS E NOVOS PARADIGMAS

12 a 15 de Maio de 2025



por finalidade maior recuperar o crédito tributário, e que a regularização fiscal é mais importante do que sanções penais na maioria dos casos.

Por conta desses conflitos, este trabalho visa uma análise crítica da forma que são tratados os crimes tributários em nosso ordenamento Jurídico no Brasil.

REFERENCIAL TEÓRICO:

Crimes tributários tem ramo específico no Direito Penal Econômico, e tem a compreensão de que quando cometidos lesam a ordem tributária, prejudicando assim a arrecadação do Estado, e consequentemente o desenvolvimento de políticas públicas. Uma das Leis mais usadas onde se tipifica e fundamenta tais condutas é na Lei nº 8.137/1990, nela estão descritos os crimes contra a ordem tributária, econômica e relação de consumo.

Doutrinas como clássicas e contemporâneas têm feito profundas análises sobre questões dogmáticas, constitucionais e práticas desses delitos. Destaca o autor que os crimes tributários na sua grande maioria, tem natureza formal, isso significa a não exigência para sua consumação, a efetividade de prejuízo financeiro ao Estado, bastando a realização da conduta típica. Segundo o autor, tais crimes visam proteger o patrimônio público, e garantir a arrecadação tributária, que no caso é essencial para o funcionamento do Estado. (DEJESUS, 2005)

Segundo o autor referência no estudo de Direito Penal Econômico, os crimes tributários devem ser analisados sob a ótica do princípio da intervenção mínima, que impõe que o Direito Penal seja usado somente quando outros ramos do Direito forem insuficientes para a proteção do bem jurídico. A criminalização dessas condutas para ele é de aspectos formais, e que podem ser resolvidas administrativamente seria um excesso de punição da parte do Estado. (GOMES)

Em complemento a essa visão, outro autor defende que a criminalização das condutas tributárias deve se observar também o princípio da proporcionalidade. Na sua obra "Tratado de Direito Penal", ele diz que a ação penal não pode ser desproporcional ao dano causado que a pena deve guardar em harmonia com a gravidade dos fatos. Deste modo o autor é favorável ao princípio da insignificância em casos de sonegação de pequeno valor para que se evite banalizar o Direito Penal. (BITENCOURT, 2018)



VII CONGRESSO INTERNACIONAL DE DIREITOS HUMANOS E NOVOS PARADIGMAS

12 a 15 de Maio de 2025



Em relação ao Direito tributário, outro autor ressalta a necessidade de distinção entre inadimplência tributária e fraude fiscal. O não pagamento do tributo, por si só, não configura crime tributário, pois o não pagamento não é penalizado criminalmente. O crime ocorre quando há dolo por parte do agente utilizando de meios fraudulentos para suprimir ou reduzir tributos. É importante que tenha essa distinção para que o contribuinte que se encontre em dificuldades financeiras não seja criminalizado, respeitando os princípios constitucionais da legalidade e individualização da pena. (AMARO, 2018)

Um dos pontos de se destacam na literatura especializada é o vínculo entre a esfera administrativa e penal. O Supremo Tribunal Federal tem sua jurisprudência por meio da súmula vinculante nº 24, estabelece que “não se tipifica crime material contra a ordem tributária, antes do lançamento definitivo do tributo”. Deste modo (NUCCI, 2021), enfatiza que a persecução penal em crimes tributários deve aguardar o esgotamento da via administrativa, reforçando a necessidade de segurança jurídica e respeito ao devido processo legal.

Olhando do ponto de vista político criminal, Heleno Taveira Torres, especialista em Direito Tributário, explica que o combate aos crimes tributários deve ir além da repressão penal, para alcançar dispositivos preventivos em sua estrutura com a modernização dos aspectos de fiscalizações tributárias, incentivar a autorregularização do contribuinte e adotar políticas de conformidades fiscais (compliance). Segundo o autor, deve haver uma análise na forma atual de repressão, e se concentrar mais em ser eficiente na arrecadação de justiça fiscal.

Também podemos destacar o princípio da legalidade estrita, que é sempre destacado por alguns doutrinadores, para quem a tipificação dos crimes tributários deve ser interpretada restritivamente, de modo que o direito penal não pode fazer analogias ou interpretações ampliadas em juízo do réu. O autor adverte sobre a criminalização ampla e imprecisas das condutas tributárias.

Deste modo, o referencial teórico referente aos crimes tributários, nos mostram a complexidade da matéria, exige-nos abordagens multidisciplinares que analisem os princípios do Direito Penal, os limites do Direito Tributário, e a racionalidade de políticas Criminais.

METODOLOGIA:



VII CONGRESSO INTERNACIONAL DE DIREITOS HUMANOS E NOVOS PARADIGMAS

12 a 15 de Maio de 2025



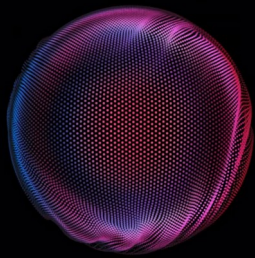
A presente pesquisa adota uma abordagem qualitativa, com natureza predominantemente teórico-dedutiva, com o objetivo de compreender os aspectos jurídicos, doutrinários e jurisprudenciais dos crimes tributários no ordenamento jurídico brasileiro. A escolha deste método é justificada pela complexidade do tema e sua própria natureza interpretativa, que exige profundas análises críticas dos textos legais, observar decisões judiciais, e os fundamentos teóricos que vem do Direito Penal e Direito Tributário.

Inicialmente, começamos por uma pesquisa bibliográfica usando como base livros, artigos científicos, dissertações, teses e publicações especializadas, obras doutrinárias de autores com grande relevância no Direito Penal, Direito Econômico e Direito Tributário, como Damásio de Jesus, Luiz Flavio Gomes, Cezar Roberto Bitencourt, Luciano Amaro, Guilherme de Souza Nucci e Rogério Greco. Os autores mencionados nos trazem visões diferentes e outras se complementam em relação a natureza dos crimes tributários, sobre os princípios constitucionais aplicáveis, e também o limite na atuação penal do Estado em matéria fiscal.

Foi usado também na presente pesquisa instrumentos legais e normativos, destacamos aqui a Lei nº 8.137/1990, esta Lei tipifica os crimes contra a ordem tributária, e a nossa Constituição Federal de 1988, os princípios da legalidade, da capacidade contributiva, da anterioridade e da intervenção mínima. Foram consideradas também súmulas vinculantes dos tribunais superiores, a Súmula Vinculante nº 24 STF, ela trata da exigência do lançamento definitivo do crédito tributário como condição para a persecução penal.

Em relação a jurisprudência, foi analisado documentos de decisões proferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e o Supremo Tribunal de Justiça (STJ), para melhor compreensão dos tribunais sobre o tema na atualidade como a aplicação da insignificância, a necessidade de dolo específico, a natureza formal dos crimes tributários e limites da atuação penal.

A pesquisa é descritiva e exploratória, temos como objetivo pontuar os principais debates seja eles doutrinário, jurisprudenciais relacionado aos crimes tributários, visa mostrar as lacunas e as contradições em relação a aplicação da norma penal tributária brasileira em que muitos autores chamam a atenção para o tema. Não há ainda um consenso acerca da punibilidade penal do tema, em todas as pesquisas encontraremos os doutrinadores sendo razoáveis, mas ainda assim precisa-se uma observação bem mais aprofundada sobre este tema.



VII CONGRESSO INTERNACIONAL DE DIREITOS HUMANOS E NOVOS PARADIGMAS

12 a 15 de Maio de 2025



Por fim, a delimitação temporal da presente pesquisa é achada e textos examinados das duas últimas décadas, dando ênfase no período posterior as consolidações do Supremo Tribunal Federal. Nossa delimitação geográfica é nacional, focando somente em nosso sistema jurídico brasileiro.

RESULTADOS ALCANÇADOS OU ESPERADOS:

O presente trabalho tem como objetivo principal compreender de forma crítica ao aprofundamento das discussões sobre o tema, o tratamento jurídico-penal conferido a essas condutas no ordenamento jurídico brasileiro. Tendo como base em revisões bibliográficas, análises de legislações que estão vigentes, também das jurisprudências dos Tribunais Superiores, em que esperamos ter despertado atenção para o tema aqui já mencionado, e que dentro deste tema consigamos chegar a discussões das aplicações constitucionais, princípios e conceitos daqui pra frente.

A constatação de que os crimes contra a ordem tributária é um dos objetos do tratamento jurídico, que por sua vez não se trata somente de Direito Penal, também do Direito Tributário e Direito Administrativo. A persecução penal mostra a inter-relação nesses casos que exige uma constituição definitiva do crédito tributário na esfera administrativa conforme está escrito na Súmula Vinculante nº24 do STF. Exige-se um reforço quando se fala sobre o devido processo legal e segurança jurídica quanto a apuração dessas infrações.

Diante disso, o presente trabalho nos possibilitou observar uma crescente influência dos princípios da intervenção mínima e da fragmentariedade no tratamento penal das infrações tributárias. Princípios esses que atuam como um limitador do Direito Penal, reservando-se em situações de maior gravidade, fraudes dolosas, uso de documentos falsos, criação de empresas fictícias para fraudar sua movimentação econômica. Doutrinadores como Luiz Flávio Gomes e Cezar Roberto Bitencourt, esta linha de pensamento.

Também destacamos aqui sobre a consolidação da aplicação do princípio da insignificância em casos de pequenos valores tributários, precisa preencher os requisitos objetivos e subjetivos é claro, com ausência de dolo e o menor impacto econômico na conduta. Orientação dos tribunais que tem contribuído para a seletividade penal e a desjudicialização de condutas de baixo potencial ofensivo.



VII CONGRESSO INTERNACIONAL DE DIREITOS HUMANOS E NOVOS PARADIGMAS

12 a 15 de Maio de 2025



O presente trabalho mostra que existem algumas lacunas normativas e divergências doutrinárias quando a tipificação de algumas condutas e delimitação entre inadimplemento tributário e conduta criminosa. Caso que alguns autores orientam a ficar atentos para que não se confunda inadimplemento por dificuldades econômicas com fraudes fiscais dolosas, para que não haja uma punição excessiva indevida do Estado.

Nas análises feitas até o presente momento, espera-se ter contribuído para este debate acadêmico e institucional sobre os limites e as possibilidades da responsabilização penal por crimes tributários. E que os resultados de pesquisas proposto aqui sirvam de incentivo para o fortalecimento de práticas e de fiscalizações tributárias, como encontrar alternativas mais eficazes para a arrecadação do Estado.

Conclui-se que alcançamos os resultados -ou esperamos- para que haja um equilíbrio no tratamento jurídico do trabalho referido, e uma eficácia no sistema de arrecadação e controle fiscal.

REFERÊNCIAS:

BITENCOUR, Cezar Roberto. **Crimes Contra a Ordem Tributária**. 1º Edição. Saraiva Jur, 2013.

GOMES, Luiz Flávio. **Princípio da Insignificancia e outras excludentes de tipicidade**. 3º Edição. Revista dos Tribunais, 2012.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 25º Edição. Saraiva Jur, 2023.

DE JESUS, Damásio. **Direito Penal parte Geral**. 34º Edição. Damásio de Jesus, 2013.

DE SOUZA NUCCI, Guilherme. **Manual de Direito Penal Volume Único**. 21º Edição. Forense, 2025.

GRECO, Rogério. **Código Penal Comentado**. 18º Edição. Atlas, 2025

MACHADO DE BRITO, Hugo. **Crimes Contra a Ordem Tributária**. 5º Edição. Atlas, 2022.

PAULSEN, Leandro. **Tratado De Direito Penal Tributário Brasileiro**. 1º Edição. Saraiva Jur, 2022.

PAULSEN, Leandro. **Tratado De Direito Penal Tributário Brasileiro**. 2º Edição. Saraiva Jur, 2023.

PAULSEN, Leandro. **Tratado do Direito Penal Tributário Brasileiro**. 4º Edição. Saraiva Jur, 2025.