

Crimes contra a Ordem Tributária

SUMÁRIO

| | |
|---|----|
| SOBRE OS AUTORES | 9 |
| PREFÁCIO | 17 |
| APRESENTAÇÃO | 37 |
| 1. A intervenção do Estado na atividade econômica | 37 |
| 2. Indicações históricas da reforma tributária..... | 39 |
| 3. O Direito Penal Econômico | 40 |
| 4. A autonomia legal | 43 |
| 5. Crimes contra a Ordem Tributária..... | 43 |

LEI 8.137, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1990

| | |
|---|----|
| Capítulo I – Dos crimes contra a Ordem Tributária..... | 51 |
| Seção I – Dos crimes praticados por particulares (arts! 1.º e 2.º)... | 51 |
| Seção II – Dos crimes praticados por funcionários públicos (art. 3.º) | 52 |
| Capítulo II – Dos crimes contra a ordem econômica e as relações de consumo (arts. 4.º a 7.º)..... | 53 |
| Capítulo III – Das multas (arts. 8.º a 10.º)..... | 55 |
| Capítulo IV – Das disposições gerais (arts. 11 a 23)..... | 55 |

LEI 13.254, DE 13 DE JANEIRO DE 2016

| | |
|----------------|----|
| Art. 1.º | 58 |
| Art. 2.º | 59 |

| | |
|---|-----------|
| Art. 3.º | 59 |
| Art. 4.º | 60 |
| Art. 5.º | 63 |
| Art. 6.º | 64 |
| Art. 7.º | 65 |
| Art. 8.º | 65 |
| Art. 9.º | 65 |
| Art. 10..... | 66 |
| Art. 11..... | 66 |
| Art. 12..... | 66 |
| ÍNDICE | 67 |
| NOTA INTRODUTÓRIA..... | 75 |
| a) Considerações preliminares | 75 |
| b) Derrogação da Lei 4.729/1965 pela Lei 8.137/1990 | 78 |
| c) O conflito de normas decorrente da sanha legislativa e a necessidade de previsão de figuras penais em um único estatuto..... | 80 |
| d) A previsão assemelhada de figuras penais, particularizadas pelo sujeito ativo e a ofensa ao princípio da isonomia | 81 |
| 1.00 – SUJEITOS DO DELITO | 85 |
| 1.01 – Sujeito ativo..... | 85 |
| a) Diretor, administrador, sócio-gerente e gerente | 87 |
| b) Sócio que trabalha e reside em outra unidade da federação e não exercia a gerência da empresa | 88 |
| c) Prefeito Municipal | 88 |
| d) Servidor público | 89 |
| 1.02 – Sujeito passivo..... | 89 |

| | | |
|-------------|--|-----------|
| 2.00 | – COMENTÁRIOS AOS ARTS. 1.º E 2.º DA LEI 8.137/1990 | 89 |
| 2.01 | – Inciso I do art. 1.º: omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias | 95 |
| 2.02 | – Inciso II do art. 1.º: fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal | 98 |
| 2.03 | – Inciso III do art. 1.º: falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável | 100 |
| 2.04 | – Inciso IV do art. 1.º: elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato | 101 |
| 2.05 | – Inciso V do art. 1.º: 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 | 103 |
| 2.06 | – Parágrafo único do art. 1.º: a falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V | 106 |
| 2.07 | – Inciso I do art. 2.º: 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 | 109 |
| 2.08 | – Inciso II do art. 2.º: deixar de recolher, no prazo-legal, valor de tributo ou de contribuição, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos..... | 112 |
| 2.09 | – Inciso III do art. 2.º: exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem | |

| | | |
|-------------|--|------------|
| | sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal | 115 |
| 2.10 | – Inciso IV do art. 2.º: deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento..... | 117 |
| 2.11 | – Inciso V do art. 2.º: 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 | 120 |
| 2.12 | – Inciso I do art. 3.º: 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 do tributo ou contribuição social | 122 |
| 2.13 | – Inciso II do art. 3.º: Exigir, solicitar ou receber vantagem indevida ou aceitar promessa de tal vantagem para deixar de lançar ou cobrar tributo ou contribuição social, ou cobrá-los parcialmente..... | 126 |
| 2.14 | – Inciso III do art. 3.º: Patrocinar, direta ou indiretamente, interesse privado perante a administração fazendária, valendo-se da qualidade de funcionário público..... | 133 |
| 3.00 | – ELEMENTO SUBJETIVO DO TIPO | 147 |
| 3.01 | – Dolo | 147 |
| 3.02 | – Culpa..... | 150 |
| 4.00 | – CONSUMAÇÃO E TENTATIVA | 150 |
| 5.00 | – CONCURSO DE AGENTES | 156 |
| 6.00 | – CONCURSO DE DELITOS..... | 158 |
| 6.01 | – Crime único (absorção do crime-meio)..... | 159 |
| 6.02 | – Crime continuado | 161 |

| | |
|---|------------|
| 6.03 – Concurso material..... | 162 |
| 6.04 – Concurso formal | 163 |
| 7.00 – CONCURSO DE NORMAS..... | 164 |
| 7.01 – Crime contra a ordem tributária e contrabando ou descaminho..... | 164 |
| 7.02 – Crime contra a ordem tributária e estelionato..... | 165 |
| 7.03 – Crime contra a ordem tributária e falsidade..... | 165 |
| 7.04 – Crime contra a ordem tributária e concussão | 167 |
| 7.05 – Arts. 1.º e 2.º da Lei 8.137/1990..... | 167 |
| 7.06 – Crime contra a ordem tributária e apropriação indébita | 168 |
| 7.07 – Conduta tipificada em duas leis distintas | 168 |
| 7.08 – Crime contra a ordem tributária e corrupção passiva..... | 168 |
| 7.09 – Crime contra a ordem tributária e Lei 8.866/1994 | 168 |
| 7.10 – Crime contra a ordem tributária e falsidade ideológica (art. 299 do CP) e uso de documento falso (art. 304 do CP)..... | 169 |
| 8.00 – EXIGÊNCIA DE SUPRESSÃO OU REDUÇÃO DO TRIBUTO PARA A CONFIGURAÇÃO DO DELITO..... | 170 |
| 9.00 – EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE | 173 |
| 9.01 – Evolução histórica da extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo – Defensores e detratores do favor legal..... | 173 |
| 9.02 – Sonegação fiscal praticada na vigência da atual Lei 8.137/1990, mas antes da revogação de seu art. 14 | 179 |
| 9.03 – Parcelamento administrativo do débito tributário | 180 |
| a) A adesão ao programa de parcelamento suspende a pretensão punitiva | 184 |

| | |
|--|-----|
| b) Extingue a punibilidade quando houver contrato de parcelamento | 185 |
| c) Suspensão da exigibilidade do crédito tributário durante o período de parcelamento..... | 186 |
| d) Parcelamento do débito antes do oferecimento da denúncia como causa de extinção da punibilidade..... | 186 |
| e) O parcelamento se equipara a pagamento..... | 188 |
| f) O parcelamento caracteriza novação | 188 |
| g) O parcelamento não extingue a punibilidade | 189 |
| h) Suspensão da ação penal em razão do parcelamento do crédito tributário (Lei 10.684/2003)..... | 189 |
| i) Parcelamento realizado antes do oferecimento da denúncia e pagamento das parcelas posterior a ele: Validade..... | 190 |
| j) Inadimplemento das prestações acordadas..... | 190 |
| k) Não extingue a punibilidade | 191 |
| l) O parcelamento apenas suspende a exigibilidade do crédito tributário..... | 191 |
| m) Suspensão da pretensão punitiva, antes do trânsito em julgado da sentença penal condenatória e extinção da punibilidade quando o débito for incluído e pago no programa de parcelamento | 191 |
| n) Adesão ao Programa de Recuperação Fiscal (Refis) após o recebimento da denúncia..... | 192 |
| o) Extinção da punibilidade com base na Lei 10.684/2003..... | 192 |
| p) Transação antes do recebimento da denúncia | 193 |
| q) Aplicação a todos os crimes tributários..... | 193 |
| r) O parcelamento suspende o prazo de prescrição | 193 |

| | |
|--|------------|
| s) Parcelamento concedido após a vigência das leis que o proíbe..... | 194 |
| 9.04 – O depósito em Juízo do valor do tributo sonegado, por meio de ação civil | 194 |
| 9.05 – O art. 138 do Código Tributário Nacional | 196 |
| 9.06 – Alcance do art. 34 da Lei 9.249, de 26.12.1995, que prevê a extinção da punibilidade nos crimes contra a ordem tributária | 197 |
| 9.07 – Iniciativa do pagamento do débito tributário e o alcance da medida..... | 199 |
| 9.08 – Compensação de créditos e os precatórios judiciais..... | 200 |
| 9.09 – Pagamento parcial ou integral do débito | 206 |
| 9.10 – Pagamento do débito tributário com precatório judicial | 207 |
| 9.11 – Pagamento do débito tributário após o trânsito em julgado | 208 |
| 9.12 – Oferecimento de garantia em embargos à execução fiscal..... | 209 |
| 9.13 – Extinção da punibilidade pela quitação do débito por meios diversos do pagamento | 209 |
| 9.14 – Programa de Recuperação Fiscal – Refis e a extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo | 210 |
| 10.00 – NORMAS ESPECIAIS TRIBUTÁRIAS DEFINIDORAS DE CRIMES | 219 |
| 10.01 – Disposições penais relativas ao Imposto de Renda | 219 |
| 10.02 – Disposições penais relativas ao IPI | 220 |
| 10.03 – Disposições penais relativas à Previdência Social..... | 221 |
| 10.04 – Disposições sobre sequestro de bens..... | 223 |
| 10.05 – Disposições sobre comunicação compulsória de crime ... | 223 |

| | |
|--|-----|
| 11.00 – DENÚNCIA | 229 |
| 11.01 – Pagamento do tributo antes do oferecimento da denúncia..... | 229 |
| 11.02 – Pagamento do tributo após o oferecimento da denúncia | 229 |
| 11.03 – Exigência de que os acusados sejam responsáveis pela sociedade..... | 230 |
| 11.04 – Inépcia da denúncia..... | 230 |
| 11.05 – Desnecessidade de descrição minuciosa e pormenorizada da conduta de cada acusado | 231 |
| 11.06 – Possibilidade de oferecimento de denúncia independentemente da conclusão do procedimento administrativo-fiscal | 232 |
| 11.07 – Impossibilidade de oferecimento de denúncia independentemente da conclusão do procedimento administrativo-fiscal | 232 |
| 11.08 – Oferecimento de denúncia contra todos os sócios da empresa | 232 |
| 11.09 – Denúncia nos crimes societários | 232 |
| 12.00 – DESCRIÇÃO NA DENÚNCIA DA CONDUTA DE CADA ACUSADO | 233 |
| 13.00 – PENA | 234 |
| 13.01 – Sanção penal da Lei 8.137/1990..... | 234 |
| 13.02 – A pena de multa perante a Lei 4.729/1965..... | 235 |
| 13.03 – A pena de multa perante a Lei 8.137/1990..... | 236 |
| 13.04 – Conversão da multa em pena privativa de liberdade | 238 |
| 13.05 – Conversão da pena privativa de liberdade em multa | 239 |
| 13.06 – Intervenção na empresa como pena, determinada pela sentença..... | 241 |

| | |
|---|------------|
| 13.07 – Agravante de grave dano à coletividade (art. 12, I, da Lei 8.137/1990) | 243 |
| 13.08 – Aplicabilidade da pena de multa..... | 244 |
| 13.09 – Lesão ao erário público como elementar do tipo..... | 244 |
| 14.00 – PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA | 244 |
| 15.00 – PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL | 251 |
| 15.01 – Ausência de procedimento administrativo..... | 251 |
| 15.02 – Cancelamento do crédito por decisão do Conselho de Contribuintes | 251 |
| 15.03 – Instauração da ação penal antes de concluído o procedimento administrativo..... | 251 |
| 15.04 – Lançamento do tributo pendente de decisão definitiva do procedimento administrativo..... | 252 |
| 15.05 – Oferecimento de denúncia antes de exaurida a instância administrativa..... | 253 |
| 15.06 – Prescindibilidade do procedimento administrativo | 253 |
| 15.07 – Procedimento administrativo como pressuposto ou condição de procedibilidade | 254 |
| 16.00 – RESPONSABILIDADE PENAL E ADMINISTRATIVA | 254 |
| 16.01 – Desnecessidade de decisão administrativa anterior para a caracterização de crime contra a ordem tributária..... | 258 |
| 16.02 – Independência das instâncias penal e administrativa..... | 258 |
| 16.03 – O art. 83 da Lei 9.430/1996 não restringiu a ação do Ministério Público..... | 259 |
| 16.04 – O art. 83 da Lei 9.430/1996 estabelece condição de procedibilidade | 259 |
| 16.05 – O art. 83 da Lei 9.430/1996 não estabelece condição de procedibilidade..... | 259 |

| | |
|---|------------|
| 16.06 – O art. 83 da Lei 9.430/96 estabelece condição de punibilidade..... | 260 |
| 16.07 – O comando do art. 83 da Lei 9.430/1996 é dirigido à própria Administração..... | 261 |
| 16.08 – O termo “representação” contido no art. 83 da Lei 9.430/1996 | 261 |
| 17.00 – QUESTÕES PROCESSUAIS | 261 |
| 17.01 – Competência..... | 261 |
| 17.02 – Garantia do Juízo Cível com o depósito do valor do tributo | 262 |
| 17.03 – Prisão..... | 262 |
| 17.04 – Recurso de ofício | 265 |
| 17.05 – Denúncia | 265 |
| à) Atribuição da autoria do fato a todos os acusados | 265 |
| b) Inépcia | 266 |
| c) Necessidade de especificação da conduta individualizada de cada um dos denunciados..... | 266 |
| d) Desnecessidade de especificação da conduta individualizada de cada um dos denunciados..... | 266 |
| e) Individualização da conduta | 267 |
| f) Possibilidade de oferecer denúncia contra todos os sócios da empresa | 268 |
| g) Requisitos da denúncia..... | 269 |
| 17.06 – Inquérito policial | 269 |
| 17.07 – Perícia..... | 269 |
| 17.08 – Prova | 270 |
| 17.09 – Ação penal pública incondicionada..... | 272 |

| | |
|--|------------|
| 17.10 – Intimação prévia do contribuinte para valer-se da extinção da punibilidade pelo pagamento do débito | 272 |
| 18.00 – ICMS – IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS | 275 |
| 18.01 – Falta de recolhimento (imposto declarado e não pago).. | 275 |
| 18.02 – Aproveitamento pelo contribuinte de crédito de ICMS oriundo de diferença de alíquotas em operações interestaduais | 278 |
| 18.03 – Criação de pessoa jurídica visando a redução de imposto | 279 |
| 18.04 – Erro quanto à interpretação da lei tributária, com relação ao cálculo correto do imposto | 279 |
| 18.05 – Notas fiscais falsas visando a redução do tributo..... | 279 |
| 18.06 – Retenção do valor do ICMS nas saídas de mercadorias . | 279 |
| 19.00 – AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM NOTA FISCAL E VENDA DE MERCADORIAS SEM NOTA FISCAL | 280 |
| 20.00 – CRIME PRATICADO NA VIGÊNCIA DA LEI 4.729/1965 | 281 |
| 21.00 – DEPÓSITO JUDICIAL DO VALOR DO TRIBUTO NO JUÍZO CÍVEL | 281 |
| 22.00 – FALTA DE RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES AO FGTS..... | 285 |
| 23.00 – INSTAURAÇÃO DA AÇÃO PENAL ANTES DE CONSTITUÍDO O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (A QUESTÃO DA CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO) | 285 |
| 24.00 – RESPONSABILIDADE DO TRANSPORTADOR DA MERCADORIA | 287 |

| | |
|---|------------|
| 25.00 – AUSÊNCIA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL EM TRANSAÇÃO ISENTA | 287 |
| 26.00 – EXAME DE LIVROS FISCAIS PELA RECEITA FEDERAL | 287 |
| 27.00 – IMPOSSIBILIDADE MATERIAL DE HONRAR O TRIBUTO | 287 |
| 28.00 – EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO OU DECLARAÇÃO DE IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO | 290 |
| 28.01 – Remissão ou cancelamento do crédito tributário pelo Fisco | 290 |
| 29.00 – DISCUSSÃO DA EXIGIBILIDADE TRIBUTÁRIA NO CÍVEL | 291 |
| 29.01 – Questão prejudicial..... | 291 |
| 29.02 – Possibilidade de ingressar no juízo cível após o oferecimento de denúncia no juízo criminal..... | 294 |
| 30.00 – SEQUESTRO DE BENS..... | 295 |
| 31.00 – FALTA DE RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS AO FGTS E PASEP..... | 298 |
| 32.00 – NORMA PENAL NO TEMPO | 298 |
| 33.00 – PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA (“CRIME DE BAGATELA”) | 298 |
| 33.01 – Aplicação do princípio da insignificância nos crimes contra a ordem tributária..... | 307 |
| 33.02 – Intervenção mínima do Estado nos crimes de bagatela.. | 309 |
| 33.03 – Hipótese de exclusão da tipicidade penal | 309 |
| 33.04 – Proporcionalidade entre o delito e a pena..... | 309 |

| | |
|---|------------|
| 34.00 – TRIBUTAÇÃO DO LUCRO OBTIDO POR MEIO DA PRÁTICA DE ILÍCITO PENAL: POSSIBILIDADE DE CONFIGURAÇÃO DE CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA..... | 310 |
| 35.00 – ANISTIA FISCAL | 311 |
| 35.01 – A suposta anistia da Lei 9.639/1998..... | 311 |
| 36.00 – IMPOSTO SOBRE A RENDA | 314 |
| 36.01 – Ausência de recolhimento do imposto retido na fonte... | 314 |
| 36.02 – Omissão de informação para o fim de sonegar..... | 314 |
| 37.00 – RECONHECIMENTO DO DIREITO DO CONTRIBUINTE NA ESFERA ADMINISTRATIVA | 314 |
| 37.01 – Anulação do auto de infração | 314 |
| 38.00 – ERRO DE TIPO E ERRO DE PROIBIÇÃO | 314 |
| 38.01 – Erro quanto à interpretação da lei tributária (erro sobre a ilicitude do fato)..... | 314 |
| 39.00 – JOGO DE “BINGO” | 315 |
| 39.01 – Confecção de cartelas sem autorização e comunicação à autoridade fiscal..... | 315 |
| 40.00 – SUPRESSÃO OU REDUÇÃO DE MAIS DE UM TRIBUTO MEDIANTE CONDUTA ÚNICA..... | 315 |
| 41.00 – CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA E OS JUIZADOS ESPECIAIS CRIMINAIS (LEIS 9.099/1995 E 10.259/2001) | 320 |
| 41.01 – Juizados Especiais Criminais Estaduais | 325 |
| 41.02 – Juizados Especiais Criminais Federais..... | 326 |

| | |
|--|------------|
| 42.00 – CRIAÇÃO E DIVULGAÇÃO DE SOFTWARE CAPAZ DE SUPRIMIR TRIBUTO..... | 327 |
| 43.00 – DOS CRIMES PRATICADOS POR FUNCIONÁRIOS PÚBLICOS (ART. 2.º, INCISO IV DA LEI 8.137/1990)..... | 328 |
| 43.01 – Fraude voltada à obtenção de financiamento | 328 |
| 44.00 – PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO..... | 328 |
| 45.00 – CONCEITO DE ESCRITÓRIO, RESIDÊNCIA OU CASA E INVASÃO DE DOMICÍLIO | 329 |
| 46.00 – APREENSÃO DE LIVROS CONTÁBEIS EM ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE | 330 |
| 47.00 – CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO FISCAL..... | 331 |
| 48.00 – TRIBUTAÇÃO DE RENDA OBTIDA POR MEIO DE ATIVIDADE ILÍCITA..... | 332 |
| 49.00 – BEM JURÍDICO TUTELADO NOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA..... | 332 |
| 50.00 – DECISÃO DEFINITIVA DO PROCESSO ADMINISTRATIVO-FISCAL COMO CONDIÇÃO OBJETIVA DE PUNIBILIDADE | 334 |
| 51.00 – “HABEAS DATA” – DIREITO À INFORMAÇÃO | 336 |
| 52.00 – NÃO ESGOTAMENTO DA VIA ADMINISTRATIVA..... | 337 |
| 53.00 – CRIMES CONTRA AS RELAÇÕES DE CONSUMO | 339 |
| 53.01 – Colocar no mercado produtos em condições impróprias para consumo | 339 |

| | |
|---|------------|
| 53.02 – Fabricação e depósito de produto em condições impróprias para o consumo..... | 339 |
| 53.03 – Inexigência de que o servidor tenha atribuição específica de lançamento tributário | 340 |
| 54.00 – PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENÉFICA..... | 340 |
| 55.00 – INSTAURAÇÃO DE INQUÉRITO POLICIAL NA PENDÊNCIA DE PROCESSO ADMINISTRATIVO | 341 |
| 56.00 – DELAÇÃO PREMIADA NOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA | 341 |
| 57.00 – REPATRIAÇÃO DE ATIVOS. REGIME ESPECIAL DE REGULARIZAÇÃO CAMBIAL E TRIBUTÁRIA (LEI 13.254, DE 13.01.2016) | 350 |
| BIBLIOGRAFIA..... | 359 |