



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ**  
**FACULDADE DE DIREITO**  
**DEPARTAMENTO DE DIREITO PÚBLICO**  
**GRADUAÇÃO EM DIREITO**

**EUCLIDES CESAR JÚNIOR**

**A APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA NOS CRIMES  
CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA**

**FORTALEZA**

**2015**

**EUCLIDES CESAR JÚNIOR**

**A APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA NOS CRIMES  
CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA**

Monografia submetida à Coordenação do Curso de Graduação em Direito da Universidade Federal do Ceará, como requisito para obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Área de concentração: Direito Penal.

Orientador: Professor Raul Carneiro Nepomuceno.

**FORTALEZA**

**2015**

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação  
Universidade Federal do Ceará  
Biblioteca Setorial da Faculdade de Direito

- 
- C421a Cesar Júnior, Euclides.  
Aplicação do princípio da insignificância nos crimes contra a ordem tributária /  
Euclides Cesar Júnior. – 2015.  
98 f. ; 30 cm.
- Monografia (graduação) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Direito, Curso  
de Direito, Fortaleza, 2015.  
Área de Concentração: Direito Penal.  
Orientação: Prof. Me. Raul Carneiro Nepomuceno.
1. Princípio da insignificância. 2. Direito Penal - Brasil. 3. Crime fiscal - Brasil. I.  
Nepomuceno, Raul Carneiro (orient.). II. Universidade Federal do Ceará – Graduação em  
Direito. III. Título.

**EUCLIDES CESAR JÚNIOR**

**A APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA NOS CRIMES  
CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA**

Monografia submetida à Coordenação do Curso de Graduação em Direito da Universidade Federal do Ceará, como requisito para obtenção do grau de Bacharel em Direito.

Área de Concentração: Direito Penal.

Orientador: Professor Raul Carneiro Nepomuceno.

Aprovada em: \_\_\_/\_\_\_/\_\_\_\_\_.

**BANCA EXAMINADORA**

---

Prof. Ms. Raul Carneiro Nepomuceno (Orientador)  
Universidade Federal do Ceará (UFC)

---

Prof. Dr. Sérgio Bruno Araújo Rebouças  
Universidade Federal do Ceará (UFC)

---

Fernando Demétrio de Sousa Pontes (Mestrando em Direito)  
Universidade Federal do Ceará (UFC)

*“Que a força do medo que tenho não me impeça de ver o que anseio”*

Oswaldo Montenegro.

## AGRADECIMENTOS

Primeiramente, de maneira geral, aos meus pais. O amor que sempre recebi e o abrigo que sempre encontrei neles é a prova de que Deus está sempre próximo de mim.

À minha mãe, pela motivação, pelo incentivo, por querer que eu faça sempre o meu melhor, por acreditar que eu sempre posso mais, pelo amor incondicional que supera a loucura da convivência diária. Palavras nunca serão suficientes para demonstrar minha gratidão. Sua força me inspira. Te amo, mãe.

Ao meu pai, por acreditar em mim mais do que eu mesmo, por sempre antecipar minhas vitórias, por fazer questão de estar sempre presente, mesmo sem o contato diário. Seu entusiasmo contagiante é peça fundamental em cada passo que dou na vida. Te amo, pai.

À minha namorada, Nayade, por estar comigo durante toda a caminhada da graduação, acompanhando minhas alegrias e minhas dificuldades, por ser minha fã número um e apostar sempre no meu sucesso. Sua paciência e sua compreensão me fizeram mais seguro no meu caminho. Te amo, pretinha.

À minha avó materna, já falecida, dona Mundinha, por ser instrumento determinante na minha escolha pelo curso de Direito. Nunca esquecerei da frase que, com certeza, mudou o rumo da minha vida: “faça Direito pra que eu possa ter um neto ‘doutor’”. Este trabalho, mais do que para qualquer outra pessoa, é para a senhora. Te amo, vó.

À minha avó paterna, dona Maurea, por me incentivar a estudar desde pequeno e sempre acreditar no meu potencial. Pelo carinho e pela força que tem me dado no decorrer do curso e da vida. Pelo orgulho que sente de mim. Espero estar retribuindo o seu esforço. Te amo, vó.

Ao meu irmão João, mesmo distante, um companheiro cuja sintonia comigo só pode ser explicada pelos laços sanguíneos. Sei que sempre acreditou em mim da mesma forma que eu acredito em você. Te amo, mano.

Às minhas tias maternas pela fé que depositaram em mim, pelo orgulho que sentem e pelos habituais mimos, aos quais eu me acostumei (muito mal, diga-se). A vitória também é de vocês.

Aos meus amigos do Rosetas Esporte Clube – Bel, Caio, Carlim, Dante, Cordeiro, Davizim, Dantas, Guedin, Dudu, Obara, Everton, Fela, Gaba, FDP, DJ, Joel, Cariri, Barreto, Solon, Marcus Euler, Mascarado, Pebu, Renan, Ricardo Mala e Vitor. Cada um de um modo, tenham certeza que todos vocês contribuíram e muito não apenas para a minha formação acadêmica, mas para o meu crescimento pessoal. Só tenho a agradecê-los por dividirem comigo suas caminhadas e por participarem da minha. Tenho certeza que continuaremos a história desse grupo ao longo dos anos. Amo vocês, irmãozinhos.

A todos os meus colegas da turma 2015.1 que fizeram parte desta história. Especialmente às minhas queridas amigas Taís, Priscila e Claryssa, trio inseparável que condensa três mulheres com qualidades que não cabem neste espaço.

À dona Ieda, pelas caronas no início da faculdade, sempre regadas a conversas bem humoradas e profundas gargalhadas, pelo exemplo de mãe e de ser humano que é.

Aos meus amigos de fora da faculdade que sempre torceram pelo meu sucesso, especialmente os grandes Lucas Alcântara, Ícaro Aguiar e Barroso Neto.

Ao meu orientador, Prof. Raul Nepomuceno, cuja contribuição neste trabalho é inestimável. Não só me sugeriu o tema há dois anos, mas me forneceu o material necessário para que eu desse início à feitura deste longo trabalho, sempre prestando auxílio com paciência e atenção. Ao senhor, minha gratidão e admiração pelo grande exemplo de profissional.

Ao Prof. Sérgio Rebouças, por ter aceitado participar da banca examinadora. Sua presença me envaidece, pois sei de seu gabarito e, como aluno, sempre me impressionei com a inteligência e o domínio dos temas lecionados.

Ao Fernandinho, vulgo FDP, por ter aceitado participar desta banca e por, ao contrário do sugerido pela sigla, sempre ter sido um amigo valioso.

A todos os funcionários da Faculdade que fizeram parte desta vitória. O pessoal da Biblioteca, NPJ, Coordenação, serviços gerais (especialmente Seu Moura).

Reservo agradecimentos especiais à Xerox do Marcelo, que não apenas me fez poupar um bom dinheiro, mas rendeu boas conversas e, sem dúvidas, foi a principal fonte do pouco conhecimento adquiri. Obrigado Marcelo, Moisés (Chuchu) e Caio.

Ao pessoal do escritório Rocha, Marinho & Sales, meu primeiro estágio, por ter me aberto as portas. Ao escritório MJ Menescal, especialmente à minha chefe, Lia Thomaz, a quem eu nunca esquecerei, pela nossa sintonia, pela confiança depositada em mim, pelos elogios e por tudo o que aprendi com você.

Por último, mas não menos importante, ao pessoal da 11ª Vara da Justiça Federal, onde eu tive o primeiro contato com este tema, especialmente aqueles que eu tive oportunidade de me aproximar mais: Carlos, Milena, Karla, Lauro, Clóvis, Claudinha e Mariane, além, evidentemente, dos juízes Dr. Danilo Fontenelle e Dr. Ricardo Ribeiro. O conhecimento que adquiri nos dois anos que passei é inestimável. Tive a sorte e o prazer de estagiar na melhor vara federal deste Estado, honra que levarei comigo para sempre. Muito obrigado pela paciência e pelas lições – jurídicas e humanas.

## RESUMO

O presente trabalho tem como objetivo verificar os contornos da aplicação do princípio da insignificância pela jurisprudência brasileira, com foco específico nos crimes contra a ordem tributária. Para tanto, foi necessário, inicialmente, analisar a evolução doutrinária que culminou no reconhecimento de princípios do Direito Penal, passando, portanto, pelas discussões acerca de sua missão de proteção de bens jurídicos e pela limitação estatal ao poder de criminalizar condutas. Após estudar os princípios, suas características e desdobramentos, foram analisados os tipos penais relacionados à proteção da ordem tributária, previstos nos arts. 1º, 2 e 3 da Lei 8.137/90 e nos arts. 168-A, 316-A, 334 e 337-A do Código Penal. Por fim, foi analisado a fundo o entendimento dos tribunais sobre a aplicação do princípio da insignificância, desde as primeiras menções ao princípio até a construção jurisprudencial atual, bem como sua incidência sobre os crimes tributários. Apresentou-se, também, a posição da doutrina acerca do tema, discutindo e desenvolvendo os argumentos favoráveis ao entendimento construído pelo Supremo Tribunal Federal, bem como as críticas por parte da doutrina e da própria jurisprudência. A metodologia empregada na elaboração deste trabalho baseou-se, fundamentalmente, em pesquisa bibliográfica, legislativa e documental.

**Palavras-chave:** Princípio da Insignificância. Crimes tributários.

## **ABSTRACT**

The aim of this work is to verify the forms of application of “de minimis” rule by the Brazilian courts, focusing specifically on the tax offences. For this purpose, was necessary, initially, analyze the doctrinal evolution that culminates on the recognizing of Penal Law principles, passing, therefore, by the discussions about your mission of protecting legal assets and by limitation of state power to criminalize conducts. After studying the principles, their characteristics and ramifications, was analyzed the penal types related to the tax system protection. They have legal provision on the arts. 1<sup>st</sup>, 2<sup>nd</sup> and 3<sup>rd</sup> of Act 8.137/90 and on the arts. 168-A, 316-A, 334 e 337-A of Criminal Code. In the third chapter, at last, was analyzed deep the understanding of the courts about the application of “de minimis”, since the firsts mentions to the principle until the jurisprudential construction, just as well the incidence in the tributary offences. Was presented, too, the doctrinal understanding about the subject, discussing and developing the favorable arguments to the position constructed by Supreme Federal Court, just as well the critics by the doctrine and the jurisprudence, including ministers of the proper Court. The methodology used on elaboration of this work was based, fundamentally, on documentary and bibliographical research, in addition to legislative review.

**Tags:**“De minimis” rule. Tax Offences.

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>13</b>
<b>2. DA MISSÃO DO DIREITO PENAL E A FUNÇÃO LIMITADORA DO BEM JURÍDICO E DOS PRINCÍPIOS RELACIONADOS À BAGATELA .....</b>	<b>15</b>
2.1. Da missão do Direito Penal .....	15
2.2. Do conceito de bem jurídico .....	17
2.3. Das funções limitadora e dogmática do bem jurídico .....	21
2.4. Princípio da Intervenção Mínima .....	23
2.4.1. Princípio da subsidiariedade .....	26
2.4.2. Princípio da fragmentariedade .....	27
2.4.3. Princípio da lesividade .....	28
2.5. Princípio da legalidade .....	30
2.6. Princípio da insignificância .....	32
2.6.1. Princípio da irrelevância penal do fato .....	38
<b>3. DOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA E OUTROS CRIMES TRIBUTÁRIOS .....</b>	<b>40</b>
<b>3.1. Dos crimes praticados por particulares previstos na Lei 8.137/90 .....</b>	<b>45</b>
3.1.1. Artigo 1º .....	45
3.1.1.1. Omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias ..	48
3.1.1.2. Fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal .....	49
3.1.1.3. Falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável .....	50
3.1.1.4. Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato .....	51
3.1.1.5. 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. ....	51
3.1.1.6. 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. ....	52
3.1.2. Artigo 2º .....	54
3.1.2.1. 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 .....	55
3.1.2.2. 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 .....	56

3.1.2.3. 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 .....	57
3.1.2.4. Deixar de aplicar, ou aplicar de acordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento.....	58
3.1.2.5. 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.....	59
<b>3.2. Dos crimes praticados por funcionários públicos.....</b>	<b>59</b>
<b>3.2.1. Artigo 3º.....</b>	<b>59</b>
3.2.1.1. 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 .....	60
3.2.1.2. 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 .....	61
3.2.1.3. Patrocinar, direta ou indiretamente, interesse privado perante a administração fazendária, valendo-se da qualidade de funcionário público .....	62
<b>3.3. Dos crimes previstos no Código Penal relacionados à arrecadação tributária</b>	<b>63</b>
<b>3.3.1. Excesso de exação (art. 316, § 1º, do Código Penal).....</b>	<b>63</b>
<b>3.3.2. Descaminho (art. 334 do Código Penal).....</b>	<b>65</b>
<b>3.3.3. Crimes previdenciários (apropriação indébita previdenciária e sonegação de contribuição previdenciária – arts. 168-A e 337-A, respectivamente).....</b>	<b>66</b>
<b>4. DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA NOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA .....</b>	<b>68</b>
<b>4.1. Posição dos tribunais.....</b>	<b>68</b>
<b>4.2. Abordagem crítica .....</b>	<b>77</b>
<b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>88</b>
<b>6. REFERÊNCIAS .....</b>	<b>93</b>

## 1. INTRODUÇÃO

O presente estudo visa analisar o princípio da insignificância, um dos princípios norteadores do Direito Penal moderno, buscando retirar a incidência deste quando se mostre desnecessário, sendo, portanto, verdadeiro corolário do princípio da intervenção mínima.

A análise será focada na aplicação do referido princípio nos crimes contra a ordem tributária pela jurisprudência atual. O tema, embora tenha sido relativamente pacificado pelos tribunais superiores, ainda levanta questionamentos dentro da doutrina e dos próprios tribunais.

O primeiro capítulo objetiva delinear o princípio da insignificância, sobre sua origem e os termos em que tem sido usado no \_\_\_\_\_. Entretanto, para chegarmos efetivamente ao princípio, é necessário compreender toda a evolução doutrinária que culminou na construção de princípios que norteassem o Direito Penal e servissem de garantia aos cidadãos.

Para tanto, mostra-se necessário discorrer sobre a missão do Direito Penal, discutida através de décadas, revelando seu real propósito: a proteção de bens jurídicos. A conclusão, entretanto, não tem caráter definitivo nem encerra as discussões, haja vista a imprecisão do conceito de bem jurídico.

Expôs-se, então, as diversas teorias acerca do bem jurídico, salientando a que predominou para os fins deste trabalho, formulada por Claus Roxin, sob uma perspectiva constitucionalista.

O aparato estatal não poderá, entretanto, proteger os bens jurídicos da maneira que bem entender: é imprescindível que haja garantias aos cidadãos contra os arbítrios do Estado. Tais garantias foram chamadas de princípios, dentre os quais destacamos o princípio da intervenção mínima, com seus desdobramentos (fragmentariedade, subsidiariedade e lesividade) e legalidade.

Após esse fundamento teórico, chega-se ao princípio da insignificância, tema central do trabalho, com foco na sua utilização pela jurisprudência brasileira e na teoria dos vetores criada pelo Supremo Tribunal Federal, amplamente adotados nos arestos pátrios.

O segundo capítulo visa destrinchar os crimes contra a ordem tributária. São expostos os crimes previstos na Lei 8.137/90 e analisados tipo a tipo. Mas a doutrina e a jurisprudência já não restringem o título de “crimes tributários” aos previstos na lei *retro*.

Com efeito, ao menos dois tipos previstos no Código Penal visam proteger, diretamente ou não, a ordem tributária: o excesso de exação (art. 317-A) e o descaminho (art. 334). Outros dois tipos foram incluídos no trabalho em razão da natureza tributária da contribuição alvo de condutas criminosas: a apropriação indébita previdenciária (art. 168-A) e a sonegação de contribuição previdenciária (art. 337-A).

Por mais que haja a noção geral de que a ordem previdenciária seja distinta da ordem tributária, convém anotar que a contribuição previdenciária é considerado tributo, de acordo com a previsão constitucional, de modo que se insere nos crimes contra a ordem tributária para fins deste trabalho.

No terceiro capítulo é realizado um estudo sobre a aplicação do princípio da insignificância aplicado aos crimes tributários. A pesquisa se inicia desde os primeiros julgados do Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça fazendo uso da insignificância para crimes diversos, como lesão corporal, até o atual estágio jurisprudencial.

Embora haja alguma uniformidade na jurisprudência, a posição atualmente adotada não escapa de críticas. A doutrina e a própria jurisprudência formam forte corrente contrária à adoção do parâmetro do art. 20 da Lei 10.522/2002, havendo ressalvas dentro do próprio Supremo Tribunal Federal, que definiu o mencionado limite.

Assim, faz-se uma análise detalhada e exposição dos argumentos favoráveis e contrários à atual utilização da insignificância como fundamento para descriminalização de condutas que iludam R\$ 10.000,00 (dez mil reais) ou R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), a depender do tribunal.

Por fim, expõe-se a conclusão da pesquisa, definindo a posição sobre a possibilidade de aplicação do princípio da insignificância nos crimes contra a ordem tributária e qual o parâmetro que deve ser utilizado para tanto.

A metodologia do trabalho baseou em pesquisa doutrinária, legislativa, documental e jurisprudencial.

## 2. DA MISSÃO DO DIREITO PENAL E A FUNÇÃO LIMITADORA DO BEM JURÍDICO E DOS PRINCÍPIOS RELACIONADOS À BAGATELA

### 2.1. Da missão do Direito Penal

Para a correta compreensão da possibilidade de se aplicar um princípio à determinada categoria de crime – no presente trabalho, os crimes contra a ordem tributária –, é necessário delinear a origem do princípio<sup>1</sup> para entender seu fundamento.

Para tanto, é imprescindível a noção da missão (ou os fins, ou a função) que o Direito penal exerce em relação à sociedade e ao próprio ordenamento jurídico.

Não se pode dizer que esta seja uma questão muito controvertida no âmbito da doutrina, embora não seja pacífica. Indiscutivelmente, a doutrina majoritária aponta a “proteção de bens jurídicos” como a missão fundamental do Direito penal; sua missão por excelência<sup>2</sup>. Todavia, parte da doutrina aponta como principal fim do Direito penal sua “função ético-social”, de acordo com os ensinamentos de Hans Welzel.

Segundo Zaffaroni e Pierangeli, a diferenciação entre a função valorativa e ética do Direito penal é um falso dilema, uma vez que, ao analisar o próprio conteúdo ético do Direito, chegar-se-ia à conclusão de que o Direito penal “aspira evitar o cometimento e repetição de ações que afetam de forma intolerável os bens jurídicos penalmente tutelados”.<sup>3</sup>

Tal conclusão busca a harmonização de conceitos supostamente opostos. Não obstante, a posição doutrinária é clara pela proteção de bens jurídicos, muito embora use da Ética como uma parte importante da missão do Direito Penal. Bitencourt, por sua vez, afirma que a função do Direito penal é de “motivação do comportamento

---

<sup>1</sup> A palavra “princípio” será entendida, para fins deste trabalho, como o mandamento nuclear de um sistema, disposição fundamental que se difunde dentro das normas, constituindo verdadeiro alicerce destas. Trata-se de um valor necessariamente incorporado à regra, orientando a interpretação para obtenção das normas jurídicas. Vide: MELLO, Celso Antônio Bandeira. *Elementos de direito administrativo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1981. p. 230.

<sup>2</sup> Neste sentido: MASSON (2011, 3ª ed., p. 9): “O Direito Penal tem como função a proteção de bens jurídicos, isto é, valores ou interesses reconhecidos pelo Direito e imprescindíveis à satisfação do indivíduo ou da sociedade”; PRADO (2011, 11ª ed., p. 70): “A função primordial desse ramo da ordem jurídica radica na proteção de bens jurídicos indispensáveis à sua própria conservação e progresso”; GRECO (2011, 13ª edição, p. 2): “A finalidade do Direito Penal é proteger os bens mais importantes e necessários para a própria sobrevivência da sociedade”; CAPEZ (2011, 16ª ed., p. 21): “A missão do Direito Penal é proteger valores fundamentais para a subsistência do corpo social (...), denominados bens jurídicos”, entre outros.

<sup>3</sup>ZAFFARONI, Eugenio Raul. PIERANGELI, José Henrique. **Manual de Direito Penal Brasileiro**: parte geral. São Paulo: Revista dos Tribunais, vol. 1, 9. ed. rev. e atual., 2011.

adequado do Direito em sociedade, estabelecendo pautas mínimas de conduta que devem ser atendidas em benefício do *bem estar social*". Para o professor, a função de proteção de bens jurídicos tem caráter subsidiário: o que produz, de fato, a tutela dos bens jurídicos, é a interiorização do comportamento adequado na mente do indivíduo, evitando, assim, que ele haja contra as "pautas mínimas" mencionadas. Seu posicionamento é alinhado à perspectiva da função "ético-social", de Welzel, já citada retro.

Batista assinala que "a missão do direito penal é a proteção de bens jurídicos, através da cominação, aplicação e execução da pena", identificando os bens jurídicos como "valores escolhidos pela classe dominante", demonstrando um viés de luta de classes, traço comum em sua obra.<sup>4</sup>

Registre-se, também, a posição de García-Pablos de Molina, segundo a qual existem quatro missões principais do Direito penal: a) a proteção de bens jurídicos; b) a contenção ou redução da violência estatal; c) a prevenção da vingança privada; d) proteção do infrator da norma (conjunto de garantias aos envolvidos no processo penal). O professor espanhol assevera ser a proteção de bens jurídicos o fim maior do Direito penal, ressaltando, porém, ser impossível abstrair da norma conteúdo puramente ético.<sup>5</sup>

Vê-se, assim, que as posições de Zaffaroni e García-Pablos de Molina vão em uma mesma direção: muito embora a Ética constitua elemento importante e indissociável do Direito penal, não se pode imaginar que este possua caráter moralizador. Adotar-se-á esta posição no decorrer do trabalho.

Isto porque não incumbe ao Direito penal a tarefa de inserir valores éticos nos indivíduos – é discutível até mesmo se é tarefa do Direito a moralização da sociedade. Tal perspectiva falha ao limitar o poder punitivo estatal, haja vista a imprecisão do conceito de "valores ético-sociais" utilizado por Welzel, permitindo que o Estado se utilize do Direito para estimular determinado tipo de conduta.

A ética possui o papel do Direito penal, mas não é um fim em si mesma, senão uma maneira de evitar o cometimento de condutas que lesionem bens jurídicos.

---

<sup>4</sup>BATISTA, Nilo. **Introdução crítica ao direito penal brasileiro**. Rio de Janeiro: Revan, 11. ed., 2007, p. 116.

<sup>5</sup>GARCÍA-PABLOS DE MOLINA, Antonio; GOMES, Luiz Flávio. **Direito penal: Fundamentos e Limites do Direito Penal**. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2012, p. 195.

Desta forma, garante-se a primazia da tarefa de proteção de bens jurídicos pelo Direito penal, fundamento maior de sua existência.

Esta conclusão, todavia, não é definitiva quanto à principal finalidade do Direito penal, uma vez que deixa espaço para a definição do conceito de bem jurídico. Conforme se verá a seguir, não existe um conceito plenamente consolidado na doutrina, embora seja notável sua evolução no sentido de se constituir em uma garantia do cidadão contra o arbítrio do Estado.

## **2.2. Do conceito de bem jurídico**

A conceituação de bem jurídico a ser protegido pelo Direito penal passou por diversas fases, estando até hoje sem um desfecho. A doutrina se divide em diversos conceitos – resultado da intensa discussão sobre o tema que se arrasta ao longo de décadas.

Mister explicar, a princípio, qual a importância da conceituação do bem jurídico-penal.

Conforme visto, a principal missão do Direito Penal é a proteção de bens jurídicos. Todavia, este conceito, por si só, não é capaz de limitar a atuação do Direito Penal nem o poder incriminador do Estado, caso o conceito de bem jurídico permaneça em aberto.

Sem a definição do que, exatamente, venha a ser bem jurídico, seu conteúdo estará sujeito à arbitrariedade estatal, circunstância que pode vir a legitimar atuações aberrantes, como as dos regimes nacional-socialista e fascista, por exemplo.

Para buscar o verdadeiro conceito de bem jurídico, aplicável ao Estado Democrático de Direito no qual vivemos hoje, é necessário realizar um longo apanhado histórico.

Na Idade Média, não havia a noção de bem jurídico. O crime era visto como uma desobediência à vontade do rei. Como a majestade era investida no cargo pela vontade de Deus, o delito era visto, reflexamente, como uma violação de uma ordem divina – um pecado.<sup>6</sup>

---

<sup>6</sup> PRADO, Luiz Regis. **Bem jurídico-penal e Constituição**. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997. p. 25-26.

O advento do Iluminismo vem para separar igreja e Estado, buscando secularizar o Direito. O Estado passou a ser visto como oriundo não da vontade divina, mas sim da vontade da sociedade, que o constituiu através de um “contrato social”. O crime, portanto, seria uma violação ao contrato social, de modo que a pena estaria justificada, em linhas gerais, pela necessidade de prevenir que os outros membros da sociedade viessem cometer delitos (a chamada teoria da prevenção geral da pena).

Feuerbach foi o primeiro a buscar um conteúdo material para a norma penal, afirmando que o delito era uma violação a um direito subjetivo, seja do indivíduo, seja do Estado. Embora o conceito inviabilize a proteção de outras condições necessárias para a vida meio à coletividade, tem méritos por ter sido o primeiro a limitar o poder incriminador estatal.<sup>7</sup>

O pioneiro na introdução do conceito de bem foi o autor Franz Birnbaum, que afirmava que o crime era uma lesão a “bem material, pertencente a um particular ou à coletividade, pela sua natureza suscetível de violação, ao qual o Estado atribui tutela”. Todavia, Birnbaum deixou em aberto o conceito de bem material, deixando, ainda, a cargo do Estado a valoração do que pode se tornar um bem jurídico, de modo que sua concepção não apresenta qualquer eficácia no objetivo de limitar a atuação legiferante.<sup>8</sup>

Posteriormente, influenciado pela escola juspositivista, Karl Binding formulou uma concepção desvinculada de qualquer influência suprajurídica. Afirmava que o crime seria uma lesão a direito subjetivo do Estado, mas que para a ocorrência do mesmo era imprescindível a lesão a um bem jurídico. O bem jurídico, por sua vez, seria apenas o objeto escolhido pelo legislador para receber a tutela jurídica.<sup>9</sup>

Nota-se que tal concepção afasta qualquer participação do indivíduo e da sociedade na formação do bem jurídico, tornando ambos meros expectadores da discricionariedade estatal.

Franz von Liszt buscou um conceito oposto ao normativismo exacerbado de Binding. Segundo sua teoria, o bem jurídico seria um interesse social positivado pela

---

<sup>7</sup> PRADO, Luiz Regis. op. cit., p. 27.

<sup>8</sup> IZOTON, Igor Saúde. Os crimes tributários tutelam bens jurídicos relevantes?. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 18, n. 3589, 29 abr. 2013. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/24247>>. Acesso em: 2 abr. 2015, p. 2.

<sup>9</sup> PELARIN, Evandro. Bem jurídico-penal: um debate sobre a descriminalização. São Paulo: IBCCRIM, 2002.

norma. Isto significa que, na verdade, não é a norma que produz o bem jurídico: a norma deve captar o interesse social da coletividade, tutelando-a.<sup>10</sup>

Com isso, tem-se um conceito que é, em tese, capaz de limitar o legislador em seu poder de incriminar. Todavia, a ausência de conceito para “interesse social” apenas muda o foco da abstração, tornando vazia a formulação. Isto porque, se não há uma definição para interesse social, o responsável por captar tal interesse é quem o definirá: no caso, o Estado, em sua atividade legislativa.

No início do século XX, surgiram as concepções metodológicas do bem jurídico. Destaca-se o trabalho de Richard Honig nesta corrente.

Segundo Honig, é impossível delimitar um conceito material de delito, por ser impossível afirmar com precisão qual o objeto material protegido pela norma. Segue sua teoria afirmando que a função do Direito Penal é proteger valores sociais; porém, tais valores sociais não são identificáveis, não existem *per si*: são escolhas do Estado.<sup>11</sup>

Sua posição teórica vai ao encontro da teoria de Binding no tocante à absoluta inércia da sociedade perante o poder incriminador estatal. Não à toa, esta concepção foi utilizada para fundamentar regimes totalitários, como o nacional socialismo alemão.

Após a ruína dos regimes totalitários, surgiram outras teorias para a concepção do bem jurídico: as sociológicas e as constitucionalistas, cujos maiores expoentes foram, respectivamente, Jürgen Habermas e Claus Roxin.

Habermas propôs que o conceito de bem jurídico fosse ligado a uma identidade social. Isso porque a criminalização de determinadas condutas seria precedida por um debate racional entre todos os membros da sociedade, de modo que todos pudessem participar. Logo, os membros da sociedade, que decidiriam quais seriam os comportamentos desviantes, decidiriam quais os bens jurídicos que os delitos tutelariam.<sup>12</sup>

Não é difícil imaginar as críticas recebidas pelo sociólogo em razão de sua teoria. O debate sugerido entra no campo da ficção. É ingênuo acreditar na possibilidade

---

<sup>10</sup> LISZT, Franz von *apud* PELARIN, Evandro, op. cit., p. 57.

<sup>11</sup> PELARIN, Evandro, op. cit., p. 79.

<sup>12</sup> OLIVEIRA, Miguel Tassinari. Bem Jurídico Penal e Constituição. 2010, 159 f. Dissertação (Mestrado em Direito das Relações Sociais) – Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica, São Paulo, 2010.

da existência de um debate em que todos os envolvidos tenham o mesmo poder de influência, condições de participação etc. Ademais, tal perspectiva propõe uma participação mínima por parte do Estado, ignorando a sua importância para a construção do conceito. É o extremo oposto às posições de Binding e Honig, reduzindo o Estado à posição de mero espectador, totalmente dissociado da realidade.

As teorias constitucionais de bem jurídico, por sua vez, pressupõem que o fundamento de qualquer bem jurídico está na Constituição. Isto significa que o poder originário constitucional estabelecerá as diretrizes a serem seguidas pelo legislador ordinário.<sup>13</sup>

Esta corrente doutrinária possui diversos elementos que visam conciliar as correntes anteriores. Embora não estabeleça um conceito de bem jurídico prévio à norma, propõe a delimitação do seu conteúdo material com base na produção normativa mais importante em um Estado, que, em tese, contém os valores primordiais para o desenvolvimento de determinada sociedade, correspondendo, abstratamente, aos anseios de uma nação. Assim, buscou-se um meio termo entre as teorias sociológicas e normativas (positivistas e metodológicas), visto que as primeiras buscavam um conteúdo vinculado à produção social, enquanto as últimas enalteciam o papel incriminador do Estado.

O principal nome desta corrente é Claus Roxin, que definiu bens jurídicos como “circunstâncias reais dadas ou finalidades necessárias para uma vida segura e livre, que garanta todos os direitos humanos e civis de cada um na sociedade ou para o funcionamento de um sistema estatal que se baseia nestes objetivos”.<sup>14</sup>

As “circunstâncias reais ou finalidades” às quais se refere Roxin são extraídas da Constituição, devendo observar os critérios de liberdade individual, possibilitando que o ser humano possa desenvolver sua personalidade de maneira plena. Tal posição baseou a descriminalização de condutas como a homossexualidade na Alemanha – neste caso, o Estado estaria violando a liberdade sexual de seus indivíduos,

---

<sup>13</sup> PELARIN, Evandro. op. cit. p. 119.

<sup>14</sup> ROXIN, Claus. **A proteção de bens jurídicos como função do Direito Penal**. Org. e trad. André Luís Callegari, Nereu José Giacomolli. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editoria, 2009. p. 18-19.

desrespeitando sua função de garantir as circunstâncias para uma vida segura e livre, conforme seu conceito.<sup>15</sup>

Ressalta Roxin que não apenas os bens jurídicos individuais devem ser protegidos, mas sim os bens jurídicos em sua generalidade, incluindo aqueles necessários para que o Estado possa propiciar as condições mínimas de desenvolvimento de seus indivíduos. Assim, o pagamento de impostos, a administração da justiça, o sistema monetário nacional, são todos bens jurídicos relevantes que devem contar com o amparo penal.<sup>16</sup>

Para este trabalho, será adotado o conceito de Claus Roxin, em razão da sua completude e do êxito em limitar o poder incriminador do Estado.

### **2.3. Das funções limitadora e dogmática do bem jurídico**

Sabe-se que o bem jurídico cumpre diversas funções no Direito Penal. Dar-se-á, todavia, relevância primordial às funções limitadora e dogmática do bem jurídico. Não se aprofundará nas demais funções em razão destas não terem propriamente relação com os objetivos deste trabalho.

Apenas a título de apresentação, as funções que o bem jurídico exerce são: a) limitadora – como já se falou, a principal função do bem jurídico é limitar a atuação incriminadora do Estado; b) dogmática – voltada ao intérprete, que deverá aferir, no caso concreto, a existência de lesão ao bem jurídico; c) individualizadora – também voltada ao intérprete, que, verificando a ocorrência de lesão, deverá aferir o grau da ofensa, principalmente para fixação da pena; d) sistemática – o bem jurídico é amplamente utilizado para a definição de títulos e capítulos nas partes especiais dos Códigos Penais. Luiz Flávio Gomes ainda fala em função “fundamentadora do injusto” e em função “processual”, consideradas aqui de menor relevância.

A **função limitadora**<sup>17</sup> (ou de garantia<sup>18</sup>) preceitua que o bem jurídico consiste em uma garantia da impossibilidade de o Estado definir crimes de modo arbitrário e/ou aleatório. Assim, o Estado só poderá definir crimes que possuam um bem

---

<sup>15</sup> ROXIN, Claus. **Estudos de Direitos Penal**. Org. e trad. Luís Greco. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 38.

<sup>16</sup> ROXIN, Claus. **A proteção de bens jurídicos como função do Direito Penal**. Org. e trad. André Luís Callegari, Nereu José Giacomolli. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2009. p. 19.

<sup>17</sup> IZOTON, Igor Saúde, op. cit., p. 2.

<sup>18</sup> GARCÍA-PABLOS DE MOLINA, Antonio; GOMES, Luiz Flávio. **Direito penal: Fundamentos e Limites do Direito Penal**. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2012, p. 259.

jurídico específico a ser tutelado; do contrário, estará no caminho do autoritarismo e não da democracia (a *contrario sensu*, tem-se que é proibido ao Estado incriminar condutas que não ofendam a qualquer bem jurídico).

Presta-se, também, a restringir a gravidade com a qual o Estado poderá punir os infratores. Isto porque, conforme se verá, só poderão ser punidos os indivíduos que cometerem lesões contra os bens jurídicos mais relevantes. Mas não qualquer lesão: só será apta a ensejar a punição estatal aquela mais gravosa, mais ofensiva ao bem jurídico.

Tal função está diretamente ligada ao princípio da subsidiariedade, que será estudado com profundidade no decorrer do trabalho. Roxin defende que o bem jurídico-penal não pode ser simplesmente a “vontade da lei”, devendo ser demonstrada a impossibilidade do desenvolvimento de relações harmônicas na sociedade com a lesão ao respectivo bem jurídico. Assim, a suposta contrariedade à ética ou “imoralidade” de determinados comportamentos não podem ensejar a intervenção penal, pois, via de regra, são restritas ao âmbito da vida privada, não impedindo o desenvolver normal e racional da sociedade.<sup>19</sup>

A **função dogmática**<sup>20</sup> (ou exegética, ou interpretativa)<sup>21</sup>, como já fora dito antes, é voltada para o aplicador da lei. É o intérprete que deverá avaliar, no caso concreto, a real existência de lesão ao bem jurídico; e, no caso de lesão, averiguar se a ofensa é suficiente para ensejar a atuação punitiva do Estado.

Na prática, isto significa que, enquanto a função limitadora exige que o Estado, através do Poder Legislativo, incrimine apenas as lesões mais graves aos bens jurídicos mais importantes, a função dogmática exige que o juízo competente só aplique a punição correspondente à conduta no caso de estar ser, efetivamente, grave o suficiente para merecer uma eventual condenação.

Ter estas noções em mente é fundamental para compreender o papel que os princípios penais cumprem dentro da ciência penal, notoriamente no tocante ao princípio da intervenção mínima, que será visto a seguir.

---

<sup>19</sup> ROXIN, Claus. **Estudos de Direito Penal**. Org. e trad. Luís Greco. Rio de Janeiro: Renovar, 2006, p. 36-37.

<sup>20</sup> FRANÇA, Gisela. Bem Jurídico e Estado Democrático de Direito. Rio de Janeiro: **Revista da Faculdade de Direito da UERJ**, n. 18, 2010.

<sup>21</sup> GARCIA-PABLOS DE MOLINA, Antonio; GOMES, Luiz Flavio. op. cit., p. 259.

## 2.4. Princípio da Intervenção Mínima

O princípio da intervenção mínima tem sido um dos grandes norteadores do Direito Penal enquanto ciência.

A ideia de sua existência é oriunda do Iluminismo, sendo consagrada com o advento da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, de 1789<sup>22</sup>. Em seu art. 8º, primeira parte, o texto da Declaração diz: “Art. 8º. A lei apenas deve estabelecer penas estrita e evidentemente necessárias”<sup>23</sup>. Roxin, atento à doutrina do contrato social que se consolidava na época, afirma que “os cidadãos transferem ao Estado a faculdade de punir somente na medida em que tal seja indispensável para garantir uma convivência livre e pacífica”<sup>24</sup>.

Em uma época de ascensão burguesa e de abandono de velhos valores, era fundamental que se limitasse o arbítrio do Estado em instituir punições para comportamentos menos relevantes.

Esta ideia perpassou os séculos, mas não sem óbices. Países como Itália e Alemanha passaram, ainda no século XIX, por períodos de intensa produção normativa. Tais normas eram voltadas a criminalizar condutas cujas lesões aos bens jurídicos tutelados seriam facilmente repreensíveis por outras esferas jurídicas, sendo desnecessária a intervenção penal.

Criou-se, então, a ideia de “inflação legislativa” ou “inflação penal”. Retrata o crescimento desmedido das legislações penais, gerando um efeito similar ao da inflação econômica. Se nesta a moeda perde seu valor em razão do aumento quantitativo de sua circulação no mercado, na “inflação legislativa” o que perde valor é a própria noção de “pena”. Basta observar que, por mais que cresça o número de condutas criminalizadas, não há diminuição de qualquer índice de criminalidade ou violência. Segundo Gomes:

a consequência natural do que acaba de ser exposto é ampliação excessiva da possibilidade de qualquer pessoa tornar-se um criminoso, constituindo o delito, muitas vezes, uma alea ou uma casualidade. Tudo isso contribui para a falta do ordenamento jurídico-penal se pode (e se deve) falar abertamente em

---

<sup>22</sup>LOPES, Maurício Antônio Ribeiro. **Princípio da Insignificância no Direito Penal**: Análise à luz das Leis 9.099/95 (Juizados Especiais Criminais), 9.503/97 (Código de Trânsito Brasileiro) e da jurisprudência atual. São Paulo: REVISTA DOS TRIBUNAIS, 2ª ed., 1999, p. 78.

<sup>23</sup>FRANÇA. **Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão**, 26 de agosto de 1789.

<sup>24</sup>ROXIN, Claus. **Estudos de Direito Penal**. Trad. Luís Greco. Rio de Janeiro, Renovar, 2006, p. 33.

deflação penal, especialmente o das infrações de mínima gravidade, infrações de perigo abstrato, as que conflitam com a Constituição etc.<sup>25</sup>

Evidentemente, o histórico da legislação penal brasileira não é diferente. Apesar da existência do Código Penal de 1890, foram criadas tantas leis extravagantes que foi necessária a criação de uma Consolidação de Leis Penais<sup>26</sup>, organizada pelo então desembargador Vicente Piragibe, visando tentar conferir o mínimo de organização para a legislação penal.

Mesmo hoje, é comum ver o Estado brasileiro utilizando-se de leis penais para exercer funções promocionais (visando convencer a sociedade da relevância do Estado para proteção de determinados bens) ou simbólicas (que visam acalmar a ira da população com o aumento do rigor das leis ou com novas criminalizações). Diga-se que, não necessariamente, a criação de novas leis irá violar o princípio da intervenção mínima; todavia, quanto maior a ingerência estatal nas condutas, maior a possibilidade de que situações menos graves sejam criminalizadas.

Roxin afirma que a proibição (que mereça intervenção penal) deve se mostrar imprescindível para a proteção da convivência pacífica entre os indivíduos na sociedade. O Direito Penal deve ser utilizado como instrumento para a proteção de bens jurídicos fundamentais; acalmar os ânimos da sociedade, satisfazer determinados grupos sociais ou ideológicos não pode ser o fim de uma norma penal.

O alemão usa o exemplo da chamada “mentira de Auschwitz”, em que um sujeito nega a existência do massacre contra judeus havido no referido campo de concentração da Alemanha nazista. Por mais que a conduta seja abjeta e reprovável, questiona-se: qual o bem jurídico tutelado? É necessária a intervenção penal para garantir a convivência harmônica na sociedade? Na verdade, nota-se que a negação dos fatos é de tal forma dissociada da história que a reprimenda social (o desprezo) e a discussão já tratam de reprimir suficientemente o sujeito, dispensando a proteção penal, totalmente inócua, no caso.<sup>27</sup>

No Brasil, a Lei dos Crimes Ambientais, por exemplo, criminaliza a conduta de “Causar poluição de qualquer natureza em níveis tais que resultem ou possam

---

<sup>25</sup> GARCIA-PABLOS DE MOLINA, Antonio; GOMES, Luiz Flavio. op. cit., p. 313.

<sup>26</sup> BRASIL. Decreto nº 22.213, de 14 de dezembro de 1932. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1930-1949/D22213.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1930-1949/D22213.htm)>. Acesso em: 3 de abril de 2015.

<sup>27</sup> ROXIN, Claus. op. cit. pp. 47-50.

resultar em danos à saúde humana, ou que provoquem a mortandade de animais ou a destruição significativa da flora” (art. 54 da Lei 9.605/98)<sup>28</sup>. Note-se que “poluição” é um termo pouco objetivo: a depender da interpretação, poderia se estar criminalizando situações absurdas, como a utilização de um carro. O princípio da intervenção mínima, então, deve ser levado em consideração pelo aplicador da lei, que deverá interpretar de modo que não sejam criminalizadas condutas comezinhas, ainda que, por uma interpretação literal, estas possam se amoldar a tipos penais. Tal postura terá implicações no princípio da insignificância, a ser estudado posteriormente.

Outrossim, a permanente existência das contravenções penais também é criticada pela doutrina por ofender o princípio da intervenção mínima<sup>29</sup>. A lógica é simples: se as contravenções existem para proteger bens jurídicos que não são tão relevantes a ponto de cometer crime quem os ofenda, tem-se que não há motivo para a incidência do Direito Penal sobre tais condutas.<sup>30</sup> À luz da intervenção mínima, portanto, as contravenções penais perdem o sentido de sua existência.

Ressalte-se que a intervenção mínima é um princípio que tem dupla atuação: deve nortear a aplicação do direito penal, de modo que o intérprete deve avaliar, concretamente, se o caso é merecedor da tutela penal – a aplicação do princípio da intervenção mínima faz com que crimes tipificados tenham sua incidência reduzida. Exemplo: o crime de desobediência só ocorre se não houver sanção administrativa, conforme jurisprudência já consolidada no Superior Tribunal de Justiça.<sup>31</sup>

Voltando ao estudo específico do princípio, deve-se observar os desdobramentos da intervenção mínima. O princípio da insignificância é um deles e merecerá um estudo mais aprofundado à frente.

Outro corolário é o princípio da adequação social. Segundo este princípio, condutas adaptadas à evolução da sociedade não devem ser criminalizadas, desde que não haja uma lesão grave ao bem jurídico tutelado. Ressalte-se que tal princípio não foi

---

<sup>28</sup>BRASIL. **Lei 9.605**, de 12 de fevereiro de 1998. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19605.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19605.htm)>. Acesso em: 3 de abril de 2015.

<sup>29</sup> GRECO, Rogério. **Curso de Direito Penal: Parte Geral**. São Paulo: Saraiva, 11. ed., 2011, pp. 48-49.

<sup>30</sup> OLIVEIRA, Marcel Gomes de. O Princípio da Intervenção Mínima na ótica da Ciência Total do Direito Penal. In: **Âmbito Jurídico**, Rio Grande, XV, n. 96, jan 2012. Disponível em: <[http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n\\_link=revista\\_artigos\\_leitura&artigo\\_id=11069](http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=11069)>. Acesso em 03 abr 2015.

<sup>31</sup> Neste sentido, vide AgRg no REsp 1474600/DF, Quinta Turma, Relator Ministro Leopoldo de Arruda Raposo, julgado em 03/03/2015. Da mesma forma: REsp 1477671/DF, RHC 19661/MS, RHC 143431/PR, entre outros.

criado para o Direito Penal, mas foi adaptado a ele. Os exemplos mais comuns são os das tatuagens, dos furos em orelhas de crianças para colocação de brincos, pequenas lesões em relações sexuais etc. Embora sejam condutas formalmente típicas, pois há ofensa à integridade corporal de outrem, são amplamente aceitas pela sociedade, motivo pelo qual não merecem a intervenção penal.

As manifestações mais importantes do princípio da intervenção mínima – os princípios da subsidiariedade, da fragmentariedade e da lesividade – serão particularmente estudados a seguir.

É necessário compreender que o princípio da intervenção mínima busca que o Direito Penal caminhe rumo ao seu “mínimo”, em contraponto com o Direito Penal “máximo”, que abusa do Direito Penal para atender as funções simbólica e promocional, já mencionadas anteriormente, amplamente comum no \_\_\_\_\_. O Direito Penal “mínimo”, por sua vez, remonta ao Direito Penal clássico, ideal: aquele que só é exigido quando estritamente necessário, em situações realmente gravosas, quando não haja qualquer outra solução à vista.<sup>32</sup>

#### **2.4.1. Princípio da subsidiariedade**

Em linhas gerais, a subsidiariedade representa a necessidade de que, em um Estado Democrático de Direito, o Direito Penal exerça um papel subsidiário a todos os outros meios de controle social, jurídicos ou não<sup>33</sup>. É o principal norteador do Direito penal “mínimo”.

Seu grande objetivo é garantir que os bens jurídicos recebam, antes de serem tutelados pelo Direito Penal, outros tipos de proteção, de modo que o Direito Penal se ocupe apenas das lesões as quais nenhuma outra instância é capaz de responder. Este caráter se deve ao fato de a norma penal imputar uma grave violação à liberdade do infrator, de modo que deve ser evitado ao máximo seu uso.

Seguindo esta lógica, o professor Luiz Flávio Gomes afirma que “*necessidade*, em suma, constitui o núcleo essencial da *subsidiariedade* do Direito Penal”, de modo que a pena “não pode produzir mais efeitos lesivos que benéficos”<sup>34</sup>. A

---

<sup>32</sup> GARCIA-PABLOS DE MOLINA, Antonio; GOMES, Luiz Flavio. op. cit., pp. 311-312.

<sup>33</sup> CAPEZ, Fernando. **Curso de Direito Penal**. São Paulo: SARAIVA, v.1, 16. ed., 2012, pp. 36-37.

<sup>34</sup> GARCIA-PABLOS DE MOLINA, Antonio; GOMES, Luiz Flavio. op. cit., p. 323.

busca pelo Direito Penal deverá resultar de uma aferição razoável entre todas as medidas disciplinares possíveis.

Com efeito, Queiroz demonstra que o Direito Penal trabalha com elementos estranhos às normas penais – os bens jurídicos, que são apreendidos da Constituição, são o melhor exemplo. Os crimes contra o patrimônio, por exemplo, devem existir por conta da proteção conferida pela Constituição a este bem jurídico (deve-se recordar que, segundo o conceito de bem jurídico adotado neste trabalho, os bens jurídicos são “circunstâncias reais dadas ou finalidades necessárias” extraídas da Constituição), sem prejuízo da proteção anterior conferida por outros ramos do Direito. Assim, a subsidiariedade seria uma decorrência do próprio ordenamento.<sup>35</sup>

Por conta disso, afirma-se que o Direito Penal não tem caráter *constitutivo* do crime: como não é a norma penal que cria o bem jurídico tutelado, mas apenas o protege, demonstra-se mais uma vez seu caráter subsidiário, supletivo, complementar, *sancionador*. Tanto o é que a descriminalização de uma conduta não a torna legal ou ilegal, lícito ou ilícito: apenas retira-lhe a sanção penal, sem implicar em estímulo, legalização, aprovação moral ou prejuízo de sanções de outra natureza. Um fato ilícito, portanto, não é contrário ao Direito Penal; é contrário a todo o Direito, sendo, entretanto, aplicada a devida punição através do Direito Penal.<sup>36</sup>

Em suma, a subsidiariedade, enquanto confira o caráter de *ultima ratio* ao Direito Penal, apresenta a ideia de que nenhum dos outros meios de controle social deva ser suficiente para solucionar o conflito gerado por determinada conduta, supostamente delituosa. A pena, meio de solução para um conflito, não é a única proteção que contém o ordenamento jurídico, que deve se valer prioritariamente de outras searas.

#### **2.4.2. Princípio da fragmentariedade**

A fragmentariedade refere-se à condição do Direito Penal de punir apenas as lesões mais graves contra os bens jurídicos mais relevantes. Apresenta-se, então, em duas frentes: a gravidade da lesão causada e o a importância do bem jurídico tutelado.<sup>37</sup>

---

<sup>35</sup>QUEIROZ, Paulo de Souza. **Do caráter subsidiário do direito penal**: lineamentos para um direito penal mínimo. Belo Horizonte: Del Rey, 2ª ed., 2002, pp. 55-58.

<sup>36</sup>QUEIROZ, Paulo de Souza. op. cit. p. 58.

<sup>37</sup>BITENCOURT, Cezar Roberto. **Tratado de Direito Penal**: parte geral. 19. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 55.

Sob uma análise superficial, a diferença entre o princípio da fragmentariedade e o princípio da subsidiariedade pode parecer quase inexistente. Todavia, é preciso delinear o alcance de cada princípio.

Enquanto a *necessidade* da pena como meio de solução do conflito é a palavra-chave para a subsidiariedade, para a fragmentariedade são duas palavras: a *essencialidade* do bem jurídico e a *intolerabilidade* da lesão causada.<sup>38</sup>

Com efeito, apenas os bens jurídicos mais relevantes podem ser tutelados legitimamente pelo Direito Penal. O legislador, ao produzir a norma, deverá extrair da Constituição os valores mais essenciais, aqueles cujas lesões intoleráveis dificultem ou impossibilitem a vida em comunidade ou o pleno desenvolvimento do indivíduo. Tal é o caso da vida, do patrimônio e da integridade física, por exemplo.

Não apenas: as lesões devem ser gravíssimas, intoleráveis para a manutenção da ordem social. Não pode ser qualquer lesão apta a fazer o Estado movimentar seu aparato mais violento, mas sim uma lesão inadmissível, cuja reiteração venha a ser extremamente prejudicial para a vida em sociedade.

#### **2.4.3. Princípio da lesividade**

O princípio da lesividade (ou ofensividade, ou da exclusiva proteção de bens jurídicos<sup>39</sup>), assim como a subsidiariedade e a fragmentariedade, parte da intervenção mínima para sua consolidação. Segundo este princípio, em linhas gerais, somente poderá ser punida a conduta que, efetivamente, lesionar ou colocar em perigo real algum bem jurídico. Remete ao antigo brocardo latino *nullum crimen sine injuria* (ou seja: não há crime sem lesão).

Segundo a lição de Nilo Batista, o princípio da lesividade cumpre quatro principais funções, quais sejam: a) proibir a incriminação de uma atitude interna; b) proibir a incriminação de uma conduta que não exceda o âmbito do autor; c) proibir a incriminação de simples estados ou condições existenciais; d) proibir a incriminação de condutas desviadas que não afetem qualquer bem jurídico.<sup>40</sup>

---

<sup>38</sup> GARCIA-PABLOS DE MOLINA, Antonio; GOMES, Luiz Flavio. op. cit., p. 319-320.

<sup>39</sup> PRADO, Luiz Regis. op. cit., p. 168.

<sup>40</sup> BATISTA, Nilo. **Introdução crítica ao direito penal brasileiro**. Rio de Janeiro: Revan, 11. ed., 2007.

Quanto à *proibição da incriminação de uma atitude interna*, tem-se que é o princípio da lesividade que efetiva o distanciamento do Direito Penal às ideias, às convicções pessoais de cada membro da sociedade. Assim, a fase de cogitação de um crime não é punível pelo Direito Penal enquanto estiver apenas no plano das ideias. As atitudes internas do indivíduo só interessam ao Direito Penal após o cometimento do crime, quando deverá ser aferido o dolo da conduta.

A *proibição da incriminação de conduta que não exceda o âmbito do autor* pode ser vista diante de diferentes espectros. Primeiro, evita punir a autolesão – o indivíduo não pode ser criminalizado por ter tentado cometer um suicídio, ou por ter decidido amputar o próprio dedo. Depois, limita a partir de onde o *iter criminis* passa a ser punível: enquanto as condutas estiverem no âmbito do autor, não devem ser objeto de tutela do Direito Penal (desde que não sejam, por si só, condutas criminosas). Assim, são impuníveis os atos preparatórios de um crime.

Já a *proibição da incriminação de simples estados ou condições existenciais* busca prevenir que o Direito Penal aja em busca de punir o indivíduo pelo que ele é, não pelo que efetivamente fez – ou seja, evita que seja aplicado o direito penal do autor. Neste sentido, assevera o autor potiguar, “esta função do princípio da lesividade implica excluir do campo do direito penal as medidas de segurança”, em razão destas serem efetuadas tendo como base a periculosidade do indivíduo, sendo uma clara demonstração de direito penal do autor.

Por fim, a última função é a de *proibição da incriminação de condutas desviadas que não afetem qualquer bem jurídico*. Vale dizer: o termo “condutas desviadas” aqui possui o sentido de “condutas incomuns” ou “diferentes”, que sejam desaprovadas para a maioria da coletividade. O fato de a sociedade desaprová-las não significa que, por si só, haja lesão a bens jurídicos. O incesto é um exemplo: por mais que a conduta pareça moralmente abjeta, desde que seja praticado com consenso entre os envolvidos, não afeta qualquer bem jurídico. Por este motivo, não deve ser criminalizada.

Esta lógica foi utilizada por Claus Roxin em seus trabalhos, motivando a descriminalização da homossexualidade na Alemanha. O fato de um indivíduo ser homossexual não afeta qualquer circunstância ou finalidade destinada à convivência

pacífica em sociedade, sendo uma conduta de foro íntimo – o fato de ser “desviada”, ou seja, diversa da habitual, rejeitada pela maioria, não torna legítima sua criminalização.<sup>41</sup>

Zaffaroni também assevera que a observância do princípio da lesividade é de suma importância, uma vez que é através das oscilações em sua aplicação que ingressam as tentativas de “moralização” da sociedade através do Direito Penal.

O princípio da lesividade também é responsável pelo questionamento existente no que tange aos crimes de perigo abstrato<sup>42</sup>. Neste tipo de crime, defendem alguns autores, o legislador estaria punindo uma conduta que não se demonstrou lesiva a qualquer bem jurídico. Seria uma presunção de lesão que não deveria ser admitida em razão do princípio da lesividade. Vale ressaltar, todavia, que tal posição não tem sido adotada pelos Tribunais Superiores.

## 2.5. Princípio da legalidade

O princípio da legalidade é um dos mais basilares de um Direito Penal situado dentro de um Estado democrático. Está previsto expressamente no art. 5º, inciso XXXIX, que diz: “não há crime sem lei anterior que o define, nem pena sem prévia cominação legal”.<sup>43</sup> A mesma redação consta do art. 1º do Código Penal pátrio.

Referido princípio implica na necessidade de o legislador estipular precisamente a conduta a ser tipificada, bem como a pena a ser cominada. Não é possível qualquer fato ser considerado criminoso sem que haja previamente uma lei que lhe define como tal. Da mesma forma, não será possível aplicar qualquer pena que não esteja prevista em lei. É direito humano de primeira geração, fundamentando-se na garantia de que as condutas só serão criminalizadas e penas só serão cominadas após um consenso democrático, com o devido processo legislativo, conferindo proteção dos cidadãos em relação ao arbítrio estatal.

---

<sup>41</sup> ROXIN, Claus. op. cit. p. 36.

<sup>42</sup> BITENCOURT (2013) afirma: “Somente se justifica a intervenção estatal em termos de *repressão penal* se houver efetivo e concreto ataque a um interesse socialmente relevante, que represente, no mínimo, perigo concreto ao bem jurídico tutelado. Por essa razão, são *inconstitucionais todos os chamados crimes de perigo abstrato*, pois, no âmbito do Direito Penal de um Estado Democrático de Direito, somente se admite a existência de infração penal quando há efetivo, real e concreto perigo de lesão a um bem jurídico determinado”.

<sup>43</sup>BRASIL. **Constituição Federal**, de 5 de outubro de 1988. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaoconsolidado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaoconsolidado.htm)>. Acesso em: 3 de abril de 2015.

Também reflete na impossibilidade de o aplicador se utilizar do instituto da analogia contra o réu, devendo o juízo penal estar estritamente vinculado ao preceito legal.

Por isso, ressalta-se a necessidade de que o legislador evite conceitos vagos ou indeterminados. Nessas situações, o julgador, ao aplicar a lei, deverá obter tais conceitos de sua própria interpretação, falhando, assim, o princípio na sua perspectiva de limitação ao poder incriminador e de conferir segurança jurídica ao conflito penal.

Parte da doutrina divide o princípio da legalidade em outros dois: o princípio da reserva legal e o da anterioridade da norma<sup>44</sup>. Tais princípios são de tal forma intrínsecos à própria legalidade que, mesmo sem apresentá-los diretamente, seus conceitos já foram expostos. Não se deve ignorar, entretanto, uma terceira dimensão: a taxatividade.<sup>45</sup>

Segundo o princípio da *reserva legal*, é inteiramente vedada a criação de delitos por qualquer outro tipo normativo que não seja a lei (em sentido estrito). Somente o produto da função do Poder Legislativo poderá tipificar crimes. Nem mesmo medidas provisórias, que tem força de lei, podem ser utilizadas, por não serem fruto da representação popular. Da mesma forma, exige-se a competência do ente federativo para a criação da norma penal. No Brasil, segundo o art. 22, inciso I, da Constituição Federal, compete privativamente à União legislar sobre direito penal. Assim, caso haja uma lei estadual alterando disposições penais, esta será inconstitucional e será nula perante o ordenamento jurídico.

Não se pode olvidar que o princípio da reserva legal possui um limite de conteúdo material, em razão da missão do legislador de captar os bens jurídicos existentes na Constituição que sejam imprescindíveis para a convivência pacífica e harmoniosa da coletividade.

Já o princípio da *anterioridade da lei* afirma a necessidade de que a lei esteja em vigor antes da prática do ato definido como criminoso. Assim, tanto a conduta já deve estar prevista em lei e em vigor, como as penas cominadas. Um eventual aumento de pena após a realização da conduta criminosa não pode prejudicar o autor.

---

<sup>44</sup> CAPEZ, Fernando. op. cit. p. 51-54.

<sup>45</sup> PRADO, Luiz Regis. **Curso de Direito Penal Brasileiro**: parte geral, arts. 1º a 120. São Paulo: Revista dos Tribunais, 11. ed. rev. atual. e ampl., 2011, p. 163.

Embora não se vislumbre, em um primeiro momento, ligação direta entre o princípio da legalidade e o princípio da insignificância, tema central do trabalho, deve-se ter em conta que o princípio da insignificância é aplicado, antes de mais nada, em uma conduta formalmente típica.

Isto significa que, para que haja a incidência do princípio da insignificância, o primeiro requisito é que haja uma conduta, em tese, adequada ao tipo penal, que então haja o reconhecimento ou não da bagatela.

A *taxatividade* visa garantir que o aplicador do direito interprete a norma penal nos limites estritos a que foi formulada, de maneira que sua interpretação não venha a produzir outra norma penal ou constituir abuso judicial. A restrição à liberdade decisória do aplicador tem função garantista, pois o intérprete não pode ir além dos limites impostos pela própria lei.<sup>46</sup>

Não apenas: a taxatividade possui uma dimensão voltada para o legislador, exigindo que o fato punível seja escrito da maneira mais minuciosa, precisa e taxativa possível. É vedado ao legislador o uso de conceitos vagos e imprecisos, vez que tal atitude prejudique severamente a segurança jurídica, pois o indivíduo deve saber exatamente qual a conduta que deve (ou não) praticar.

## **2.6. Princípio da insignificância**

O princípio da insignificância, ou criminalidade de bagatela, foi idealizado modernamente pelo jurista alemão Claus Roxin. A doutrina tem entendido que o princípio tem sua inspiração no brocardo romano *mínima non curat praetor*.

Lopes, todavia, registra que o Direito Romano era voltado ao Direito Privado, de modo que no brocardo “existia menos do que um princípio, um mero aforismo”. Sua influência no conceito do princípio, embora não determinante, é notada, ainda que como suporte intelectual para seu desenvolvimento.<sup>47</sup>

De construção doutrinária, a criminalidade de bagatela não foi abraçada pela dogmática jurídica. Sua aplicação, no entanto, é ampla na jurisprudência brasileira, gerando discussões doutrinárias e entre os próprios membros das cortes supremas do Brasil sobre o seu alcance.

---

<sup>46</sup> PRADO, Luiz Regis. op. cit. p. 163.

<sup>47</sup> LOPES, Maurício Antônio Ribeiro. op. cit. pp. 41-42.

Tal princípio visa excluir do âmbito de atuação do Direito Penal as condutas que, embora sejam formalmente típicas, não apresentem qualquer relevância material. Não só se mostra desnecessária a intervenção do Direito Penal para repreender estes pequenos ilícitos, mas também inadequada, em razão da desproporção entre a punição aplicada por esta seara jurídica e a conduta de pequena relevância.

Importa, neste ensejo, distinguir entre os crimes de menor potencial ofensivo e os crimes bagatelares. Os primeiros são definidos abstratamente, tendo sua previsão no art. 61 da Lei 9.099/95. Seu objetivo é agilizar os processos que tratem de pequenas infrações, tornando menos moroso o Judiciário e possibilitando o consenso entre os interessados, pela composição dos danos (vide art. 72 da Lei 9.099/95) e pela transação penal (vide arts. 61 e 76 da mesma lei). Os últimos, por sua vez, buscam, como já dito, afastar condutas irrelevantes do alcance do Direito Penal.<sup>48</sup>

Este objeto é alcançado no plano concreto. Ou seja: abstratamente, não é possível taxar um crime como bagatela (ou não). Esta tarefa será dada ao aplicador, que verificará as circunstâncias para aferir a extensão da lesão provocada. Por exemplo: um indivíduo que furta um pacote de biscoitos de uma grande loja não deverá ser condenado pelo delito; neste caso, a lesão é tão diminuta que se torna inviável sua punição.

Isto não significa dizer que infrações que causem um prejuízo de pequeno valor sejam sempre insignificantes. Caso um indivíduo furte trinta reais de um vendedor ambulante, referente a um dia pouco produtivo de trabalho, esta conduta não deverá ser considerada insignificante, apesar do valor irrisório.

Em suma: o princípio da insignificância nos diz que não basta que uma conduta esteja descrita em uma norma incriminadora. É necessário, também, que tal conduta produza uma lesão relevante ao bem jurídico; do contrário, a conduta será insignificante para o Direito Penal, não ensejando a punição.

Veja-se que o princípio da insignificância age sobre a tipicidade material do delito. Não se discute sua tipicidade formal – inclusive se aceita que a conduta seja típica formalmente. Todavia, quando o legislador prevê uma conduta como crime, ele

---

<sup>48</sup> Idem, p. 54.

busca evitar que sejam realizados danos relevantes contra um determinado bem jurídico, não se prestando a lei a punir situações que não atentem contra a ordem social.<sup>49</sup>

Assim, o princípio da insignificância atua em plano concreto como regra de interpretação restritiva da norma incriminadora. Pode-se dizer que a insignificância completa a legalidade: enquanto esta prescreve as condutas delituosas, aquela garante que apenas as situações que mereçam sua incidência serão punidas, atingindo, então, seu verdadeiro fim.

Ressalte-se que a insignificância não visa (ou não pode visar) estimular a impunidade. Ao contrário: é um instrumento para aperfeiçoar o desempenho do Direito Penal no cumprimento de sua função, que é a de proteger os bens jurídicos mais relevantes. O fato de serem excluídas determinadas condutas otimiza o trabalho do julgador na aplicação da lei, aproximando o conceito de justiça ao julgamento.

O princípio da insignificância tem relação com diversos outros princípios penais.

O exemplo mais evidente é o de sua relação com o princípio da intervenção mínima. As lesões provocadas por um crime bagatela beiram a inexistência, concluindo-se então que eventual reprimenda poderá se dar por outros âmbitos jurídicos. Logo, em razão do caráter de *ultima ratio* do Direito Penal, este não deverá ser aplicado.

Outras implicações da intervenção mínima, como a fragmentariedade e a lesividade, também se relacionam com a bagatela. Se o Direito Penal só deve punir as lesões mais graves aos bens jurídicos mais importantes (fragmentariedade), deduz-se que condutas de pouca relevância não devem ter a intervenção desta seara. Da mesma forma, se a conduta só poderá ser punida caso haja uma real ofensa a algum bem jurídico, o crime bagatela deve estar fora da incidência penal.

Vale reforçar a já citada relação com o princípio da legalidade – o de reforçar a intenção do legislador em tipificar condutas que gerem graves ofensas, excluindo as ações irrelevantes.

No Brasil, o Supremo Tribunal Federal delineou requisitos para que o princípio da insignificância possa ser aplicado. São quatro: a) a mínima ofensividade da

---

<sup>49</sup> GRECO, Rogério. op. cit., p. 63.

conduta do agente; b) nenhuma periculosidade social da ação; c) o reduzido grau de reprovabilidade do comportamento e d) a inexpressividade da lesão jurídica causada.<sup>50</sup>

Parte da doutrina considera que tais requisitos sejam redundantes. Veja-se a posição de Paulo Queiroz:

Sim, porque se mínima é a ofensa, então a ação não é socialmente perigosa; se a ofensa é mínima e a ação não perigosa, em consequência, mínima ou nenhuma é a reprovação, e, pois, inexistente a lesão jurídica. Enfim, os supostos requisitos apenas repetem a mesma ideia por meio de palavras diferentes, argumentando em círculo.<sup>51</sup>

Tal posicionamento também é partilhado por Rogério Sanches Cunha.<sup>52</sup>

Entretanto, neste trabalho entender-se-á de maneira diversa. Cada um dos requisitos tem sua razão de ser; embora estejam ligados uns aos outros, são autônomos entre si. Assim, podem existir situações em que o princípio cumpre alguns dos requisitos, mas deixe de ser aplicado por não cumprir todos, como se verá adiante.

A *mínima ofensividade da conduta*, como o próprio nome sugere, é um requisito que se restringe à conduta do agente e à perspectiva da vítima. Avalia-se, assim, a ofensa causada pelo agente ao bem jurídico protegido; o dano suportado pela vítima em razão da conduta do agente.

Por ofensividade mínima pode-se interpretar de duas formas distintas: a) o limite mínimo, ou seja, não é possível ser menos ofensivo do que a conduta em concreto foi, e b) assumir a existência de uma ofensa, de caráter mínimo, mas não nula.<sup>53</sup>

O princípio da insignificância trabalha com a segunda hipótese. A existência da ofensa não pode ser desconsiderada, sob pena da perda de qualquer amparo lógico.

O que se espera, em verdade, é uma ofensa tão pequena que esteja *próxima* à inexistência, mas que não seja nula. É possível, entretanto, que se defenda a tese de que, neste caso, não se aplica o princípio da insignificância, sendo o tamanho do dano causado um parâmetro para a dosimetria da pena.

---

<sup>50</sup> HC 84412/SP, Supremo Tribunal Federal, Segunda Turma, Ministro Relator Celso de Mello, publicado em 19/11/2004.

<sup>51</sup> QUEIROZ, Paulo. **Direito Penal: Parte Geral**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 4. ed., 2008, p. 53.

<sup>52</sup> SANCHES, Rogério. **Manual de Direito Penal: Parte Geral**. Salvador: Editora Juspodivm, 2013, p. 70.

<sup>53</sup> BUSATO, Paulo César. O Desvalor da Conduta como Critério de Identificação da Insignificância para Aplicação do Princípio de Intervenção Mínima. Florianópolis: **Sequência** (UFSC), v. 32, n. 62, 2011.

Ocorre que o próprio fato de apenar uma conduta cuja ofensa é próxima da inexistente é desarrazoado. O fato de, efetivamente, existir uma ofensa não deve significar a incidência penal, haja vista a existência de outras esferas que possam buscar a reparação do dano.

Neste entendimento, os Tribunais Superiores não têm aplicado o princípio da insignificância quando se refere ao crime de roubo.<sup>54</sup> Entende-se que a circunstância da violência ou grave ameaça representa alta ofensividade da conduta, descumprindo um dos requisitos de sua aplicação.

Sobre o requisito de *nenhuma periculosidade social da ação*: a ideia é que a conduta delituosa não gere repercussões sociais para poder incidir a bagatela.

Explica-se: determinadas condutas, mesmo sendo minimamente ofensivas, geram perigo para a sociedade. É o caso de pequenos furtos reiterados, por exemplo. O criminoso contumaz em crimes patrimoniais não estará protegido pelo princípio da insignificância, assim como o reincidente<sup>55</sup>. Por mais que a conduta seja minimamente ofensiva se analisada por si só, o perigo social que ela gera – por exemplo, “alimentar” a contumácia criminosa – impede a caracterização da bagatela.

Há, ainda, o *reduzidíssimo grau de reprovabilidade da conduta*, referindo-se à perspectiva da sociedade sobre a conduta do autor. Um exemplo é o caso do furto famélico, já reconhecido pela jurisprudência antes da aplicação do princípio da insignificância.<sup>56</sup>

Deve-se ressaltar a possibilidade de um crime possuir ofensividade mínima, mas ter algo grau de reprovabilidade da conduta. Enquanto a ofensividade se refere ao dano causado à vítima pela conduta do agente, a reprovabilidade visa retratar a visão que a sociedade tem sobre aquela conduta.

---

<sup>54</sup> A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal há muito já é consolidada no sentido da inviabilidade da aplicação da bagatela em crimes envolvendo violência ou ameaça. Neste sentido, vide RHC 106.360/DF, STF, Primeira Turma, Ministra Relatora Rosa Weber, publicado em 04/10/2012. Nesse mesmo sentido, veja-se RHC 107.378/DF, 97.190/GO, 96.971/MG, entre outros.

<sup>55</sup> No HC 121.383/PR, Primeira Turma, Ministro Relator Dias Tóffoli, publicado em 24/06/2014, o Supremo afastou a aplicação do princípio da insignificância no caso de contumácia criminosa. Também neste sentido, HC 110841/PR, HC 122597, entre outros.

<sup>56</sup> O Supremo Tribunal Federal considerou que o furto famélico está encoberto pela inexigibilidade de conduta adversa: o indivíduo furta para sobreviver. Vide HC 119.672/SP, Primeira Turma, Ministro Relator LUIZ FUX, publicado em 03/06/2014.

Assim, um pequeno furto que seja cometido com o intuito de vender o produto do crime para comprar drogas não poderá ser albergado pela insignificância. Apesar de a conduta ser minimamente ofensiva, há alto grau de reprovabilidade, não pelo crime em si, mas pelas consequências desencadeadas pelo crime.

O último requisito é o da *inexpressividade da lesão jurídica causada*. Tenta-se, aqui, quantificar a lesão. Não existe um parâmetro fixo imutável para avaliar se determinado delito foi ou não insignificante. A inexpressividade da lesão deve ser aferida em caso concreto, pois depende das circunstâncias da vítima. Um furto de R\$ 100,00 (cem reais) pode significar pouco ou nada para uma grande rede de supermercados, mas pode ser fruto de um dia inteiro de trabalho (como nos caso dos trabalhadores autônomos), por exemplo.

Da mesma forma, nos crimes de lesão corporal não há um parâmetro, vez que uma equimose pode ser decorrente tanto de uma agressão violenta quanto de relações sexuais mais intensas. A situação concreta fornecerá elementos de avaliação para o aplicador.

Para além da suposta redundância, existem outras críticas aos requisitos acima apresentados.

A primeira delas é a incoerência na aplicação destes requisitos. Em determinados casos, diz-se, os Tribunais Superiores analisam todos os requisitos; em outros, aplicam o princípio da insignificância sem a observância de um ou alguns deles, trazendo grande insegurança jurídica.<sup>57</sup>

Outra crítica é o fato de o próprio Supremo, mesmo tendo “criado” os requisitos<sup>58</sup>, nunca tê-los conceituado, deixando essa tarefa ao livre arbítrio da doutrina e dos juízos em instâncias inferiores.

Com efeito, a conceituação dada a cada requisito acima é fruto da busca por uma lógica na aplicação do princípio nas instâncias superiores. Não significa, todavia, que sejam observados sempre por estas instâncias, como será discutido mais à frente.

Há razão nas ponderações colocadas acima. Todavia, não se pode diminuir a importância do princípio ou dos requisitos de sua aplicação. Deve-se seguir neste

---

<sup>57</sup>BUSATO, Paulo César. op. cit.

<sup>58</sup> Vide o já citado HC 84412/SP, Supremo Tribunal Federal, Segunda Turma, Ministro Relator Celso de Mello, publicado em 19/11/2004.

caminho em razão da própria segurança jurídica, aperfeiçoando os conceitos e aplicando-os, a fim de não deixar que o princípio seja aplicado totalmente segundo o alvedrio dos mais diversos juízos.

A ideia de crime bagatela parece simples, ainda mais se conjugada com outros princípios (como intervenção mínima, lesividade etc.), mas, conforme dito, sua aplicação não pode ensejar a sensação de impunidade, mas sim de eficiência. A existência de requisitos claros para a aplicação é um meio para fortalecer a presença da insignificância dentro do sistema, buscando garantir que as situações que não merecerão intervenção penal serão realmente irrelevantes.

### ***2.6.1. Princípio da irrelevância penal do fato***

Foi introduzido na doutrina brasileira por Luiz Flávio Gomes. Traz à tona a dicotomia entre crimes bagatelares próprios e impróprios.

Aos crimes bagatelares *próprios* corresponderia o princípio da insignificância. Seriam os crimes que já “nascem” irrelevantes para o Direito Penal. Por exemplo: um furto de 10 (dez) reais é um crime bagatela próprio, pois, de imediato, vê-se a atipicidade material da conduta.

Aos crimes bagatelares *impróprios* corresponderia o princípio da irrelevância penal do fato. Seriam os crimes que “nascem” relevantes, pois há desvalor da conduta e desvalor do resultado, mas, no decorrer do processo, verifica-se que a pena é *desnecessária*, conforme os requisitos do art. 59 do Código Penal.

O juiz, para aplicar o princípio da irrelevância penal do fato, deve avaliar a “culpabilidade, aos antecedentes, à conduta social (...)” e todos os requisitos do art. 59. Ao final dessa aferição, concluirá, se for o caso, pela desnecessidade da pena, de modo que o fato será irrelevante.

Segundo a lógica apresentada, os tribunais brasileiros têm aplicado continuamente o princípio da insignificância como princípio da irrelevância penal, inclusive na seara dos crimes tributários – onde há o procedimento administrativo fiscal, a constituição do crédito tributário, mas é aplicado o princípio em razão do valor da dívida.

Da mesma forma, o antigo entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre a descaracterização do crime de estelionato no caso de emissão de cheque sem

provisão de fundos quando é efetuada a reparação do dano antes do oferecimento da denúncia.<sup>59</sup> Embora a conduta seja formalmente típica, a pena se torna desnecessária em razão do ressarcimento do prejuízo.

No âmbito dos crimes patrimoniais, defende Luiz Flávio Gomes a aplicação do princípio da irrelevância penal no crime de roubo. Para tanto, além do pequeno valor subtraído do patrimônio alheio, as circunstâncias (em sentido amplo) do crime devem ser favoráveis, demonstrando que a pena é totalmente desnecessária.<sup>60</sup>

O princípio da insignificância estaria relacionado à teoria do delito, porquanto sua incidência representaria a inexistência de tipicidade, logo, do crime; o princípio da irrelevância penal do fato está ligado à teoria da pena, uma vez que, embora tenha ocorrido efetivamente o crime, a pena se mostra, diante do caso concreto, desnecessária.

No presente trabalho, com a devida *vênia*, será estudado o princípio da insignificância da maneira como ele é aplicado pelos tribunais. Não por demérito da construção teórica do princípio da irrelevância penal do fato, mas porque o objetivo do trabalho é analisar como os Tribunais Superiores e a doutrina brasileira tem entendido a possibilidade do princípio da insignificância (entendido como crime bagatela *lato sensu*) ser aplicado nos crimes contra a ordem tributária, demonstrando, em seguida, nossa posição a respeito do tema.

---

<sup>59</sup> Súmula 554 do Supremo Tribunal Federal: “O pagamento de cheque emitido sem provisão de fundos, após o recebimento da denúncia, não obsta ao prosseguimento da ação penal”.

<sup>60</sup>GOMES, Luiz Flávio. SOUSA, Áurea Maria Ferraz de. Roubo, insignificância e princípio da irrelevância penal do fato. Disponível em <[http://ww3.lfg.com.br/public\\_html/article.php?story=20100705181939909](http://ww3.lfg.com.br/public_html/article.php?story=20100705181939909)>. Publicado em 07 de julho de 2010. Acesso em 16 de abril de 2015.

### 3. DOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA E OUTROS CRIMES TRIBUTÁRIOS

Os crimes contra a ordem tributária estão previstos pela Lei 8.137/90, que veio a revogar a antiga lei 4.729/65, que tratava sobre o mesmo assunto. Visando uma melhor compreensão dos tipos penais descritos na lei, necessário delinear o conceito de tributo, bem como analisar brevemente as noções de infração tributária e representação fiscal para fins penais.

O ordenamento jurídico brasileiro fornece um conceito legal de tributo. Segundo o art. 3º do Código Tributário Nacional,

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Não é o objetivo do presente trabalho aprofundar na seara tributária. Impende, entretanto, analisar os aspectos do conceito de tributo:

1. Prestação pecuniária: a prestação deverá ser paga em pecúnia, ou seja: em dinheiro. Neste sentido, o conceito legal reiterou o caráter pecuniário da prestação tributária ao afirmar que a prestação será “em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir”, visando superar o que se denominava tributo *in natura* ou *in labore*, cuja prestação não seria paga em dinheiro, mas em produtos dissociados da moeda (como trigo, café, ouro etc.) ou em trabalho (com o contribuinte devendo trabalhar para a entidade tributante, por exemplo).

Luciano Amaro não poupou críticas à redundância do conceito, afirmando que, além de ter sido redigido em mau português, não existe outra maneira de uma prestação pecuniária ser paga se não em moeda; quando se fala “ou cujo valor nela se possa exprimir”, apenas reforça a redundância, pois “se a prestação é pecuniária, seu valor só há de poder (ou melhor, ele deverá) expressar-se em moeda, pois inconcebível seria que se exprimisse, por exemplo, em sacos de farinha”.<sup>61</sup>

2. Compulsória: a compulsoriedade se refere à obrigatoriedade da prestação em decorrência da lei. Isto diferencia, por exemplo, o caráter obrigacional de um

---

<sup>61</sup> AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 12. ed., rev. e atual., 2006, pp. 19-20.

contrato, que decorre da vontade das partes. No tributo, o dever de adimplência do contribuinte está previsto em lei, podendo gerar penalidades caso não seja cumprido.<sup>62</sup>

3. Não constituir sanção de ato ilícito: o tributo não deve ser entendido como uma punição ou penalidade por ato ilícito. Na verdade, o tributo incide sobre atos lícitos, como demonstrações de riqueza do indivíduo, valorização de imóveis em decorrência de obras públicas, uso de determinados serviços públicos etc.

Isto não significa dizer, entretanto, que riquezas oriundas de atos ilícitos não serão tributadas. O fato gerador dos tributos não podem conter atos ilícitos; todavia, as circunstâncias que envolvem o fato gerador podem ser ilícitas, como auferir renda de casa de prostituição, por exemplo.<sup>63</sup>

4. Instituída em lei: da mesma maneira que existe o princípio da legalidade para o Direito Penal, existe para o Direito Tributário. O tributo só poderá ser instituído por meio de lei (em regra, ordinária; em casos constitucionalmente previstos, complementar) e não poderá ser cobrado antes da vigência da lei.

5. Cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada: segundo Hugo de Brito Machado, atividade vinculada é aquela na qual o Estado está vinculado à lei tanto quanto à finalidade do ato, como aos meios, à competência, o momento e o conteúdo da atividade. Por isso, diz-se que a autoridade fica vinculada ao comando legal.<sup>64</sup>

Os tributos podem ser divididos em até cinco espécies, segundo o entendimento doutrinário e jurisprudencial dominante: são os impostos, taxas, contribuições de melhoria (previstos constitucionalmente no art. 145, I, II e III), contribuições sociais (previstas na Constituição nos arts. 149 e 195) e empréstimos compulsórios (previsão no art. 148 da Constituição). Quanto a estes últimos, há divergências sobre sua inclusão no rol de tributos. Ficaremos, entretanto, com a posição do Supremo Tribunal Federal, que não considera empréstimo compulsório como tributo.<sup>65</sup>

---

<sup>62</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 24. ed. rev., atual. e ampl., 2004, p. 65.

<sup>63</sup> MACHADO, Hugo de Brito. op. cit. p. 67.

<sup>64</sup> MACHADO, Hugo de Brito. op. cit. p. 70.

<sup>65</sup> O entendimento é sumulado no Supremo:

A compreensão do que seja o “tributo” é de natural relevância para o entendimento dos tipos penais que serão estudados a seguir.

Não se pode confundir ilícito tributário com ilícito penal. Como visto, o Direito Penal tem caráter fragmentário, devendo “escolher” apenas as lesões intoleráveis para o convívio social.

Proteger a arrecadação tributária do país é importante porque é o principal meio que possui o Estado para obter recursos. Tais recursos são (ou devem ser) destinados às tarefas que o Estado deve cumprir, garantindo condições mínimas de uma vida digna a todos os brasileiros, voltando-se, especialmente, para a camada mais pobre da sociedade, com fins de promover um maior equilíbrio econômico.

Um ilícito tributário está sempre ligado ao descumprimento de uma obrigação tributária, seja ela principal ou acessória. No caso de obrigação principal, o Estado (credor) tem a possibilidade da cobrança coercitiva, além da imposição de uma sanção – medida também aplicada na obrigação acessória.<sup>66</sup>

Como já fora dito, não será qualquer infração tributária que será considerada infração penal. Todavia, quando for o caso, a detecção ficará, de maneira geral, sob a responsabilidade da Receita Federal (no caso de tributo da União) e das Secretarias da Fazendas (no caso de tributos estaduais ou municipais), que realizam o trabalho de arrecadação e fiscalização.

A possível infração tributária dará ensejo à instauração de um procedimento administrativo dentro do órgão fazendário, visando aferir o cometimento ou não de ilícito por parte do contribuinte. Caso seja confirmada a existência da infração, será lançado o respectivo crédito tributário.

Para a existência do crime tributário, além da comprovação da existência de ilícito administrativo, deverá ser comprovada a ocorrência de alguma das condutas previstas na Lei 8.137/90 ou em algum dos artigos que tratam de crimes tributários no Código Penal (art. 334, por exemplo, que trata do descaminho). A mera constituição do crédito tributário não enseja a intervenção penal, caso as circunstâncias da infração

---

“O empréstimo compulsório não é tributo, e sua arrecadação não está sujeita a exigência constitucional da prévia autorização orçamentária.” (Súmula 418, Supremo Tribunal Federal, publicada em 08 de julho de 1964.)

<sup>66</sup> AMARO, Luciano. op. cit., p. 432.

tributária não estejam previstas em lei como crime – de maneira geral, as condutas tipificadas como criminosas pelo legislador sempre pressupõem a existência de fraude contra o Fisco. Assim, o Ministério Público somente deverá oferecer denúncia contra o indivíduo caso este já tenha constituído crédito tributário contra si; do contrário, a ação carecerá de justa causa.<sup>67</sup>

Uma vez constatado pelo órgão administrativo responsável a existência de infração tributária que constitua, efetivamente, um crime, será realizada uma *representação fiscal para fins penais*, indicando todo o processo administrativo pelo qual foi submetido o contribuinte, as provas e as conclusões dos auditores fiscais.

Todavia, vale considerar dois pontos:

1) O Ministério Público não estará obrigado a oferecer denúncia em qualquer representação enviada pela Receita Federal ou Secretarias da Fazenda. O Ministério Público é instituição independente e forma sua própria *opinio delicti* para o oferecimento ou não da denúncia. São comuns situações em que o Ministério Público opta por não oferecer a denúncia em razão do valor do tributo elidido ser inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais), por exemplo, utilizando-se do princípio da insignificância.

2) O Ministério Público poderá oferecer a denúncia mesmo sem receber a representação fiscal para fins penais, caso tenha, por outros meios, tido ciência da constituição definitiva do crédito tributário. Este ponto em específico gerou polêmica no passado: uma vez definida a necessidade da representação fiscal para fins penais (Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996), estaria o Ministério Público sujeito à ação da autoridade fazendária para poder exercer sua função?

O art. 83 da referida lei tinha o seguinte texto, à época:

Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, será encaminhada ao Ministério Público após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.

---

<sup>67</sup> HC 81.611/DF, Supremo Tribunal Federal, Tribunal Pleno, Ministro Relator: Sepúlveda Pertence, julgado em 10/12/2003. Veja-se fragmento da ementa:

“Embora não condicionada a denúncia à representação da autoridade fiscal (ADInMC 1571), falta justa causa para a ação penal pela prática do crime tipificado no art. 1º da L. 8137/90 - que é material ou de resultado -, enquanto não haja decisão definitiva do processo administrativo de lançamento, quer se considere o lançamento definitivo uma condição objetiva de punibilidade ou um elemento normativo de tipo.”

O Supremo Tribunal Federal entendeu que aí se encontra uma norma destinada à atuação da autoridade fazendária, não à do Ministério Público. Chegou-se, então, à conclusão apresentada inicialmente: o Ministério Público não dependerá da representação para apresentar a denúncia, mas deverá respeitar a constituição definitiva do crédito tributário. Se, por algum outro meio, o *Parquet* tomar conhecimento da existência do crédito, poderá, *per si*, tomar as providências que julgar necessárias.<sup>68</sup>

O bem jurídico protegido, a princípio, é o Erário. Protege-se o Tesouro Nacional, os recursos públicos, o patrimônio do Estado. Luiz Régis Prado, porém, pondera que a proteção ao Erário não se limita ao sentido patrimonialista, “mas sim como bem jurídico supra-individual, de cunho institucional”.<sup>69</sup>

Isto significa que a tutela não é ao patrimônio como um fim em si mesmo, mas sim ao patrimônio do Estado enquanto meio de execução de políticas públicas que permitam o desenvolvimento da sociedade.

Cezar Roberto Bitencourt afirma que o bem jurídico tutelado por estes crimes é a ordem tributária, “enquanto atividade administrada pelo Estado, personificado na Fazenda Pública dos distintos entes estatais (...), dirigida à arrecadação de ingressos e à gestão de gastos em benefício da sociedade”.<sup>70</sup>

Pode-se dizer que, teleologicamente, os conceitos apresentados por Luiz Régis Prado e Cezar Roberto Bitencourt se aproximam, à medida em que o bem jurídico tutelado não deve ser considerado objetivamente, como um bem jurídico cujo titular é o Estado. Na verdade, o bem jurídico é *supraindividual*, de modo que deve ser entendido como um patrimônio a ser revertido em favor da sociedade.

Hugo de Brito Machado, por sua vez, afirma que por “ordem tributária” deve-se entender o conjunto complexo de normas que tratam da arrecadação do Estado. Não se confunde com a própria arrecadação, mas com as normas que a regulam e limitam o poder arrecadatório. Por isso, o interesse do legislador em tipificar condutas que lesem a “ordem tributária” não é aumentar a arrecadação (nem estimular a cobrança

---

<sup>68</sup> ADI 1.571/DF, Supremo Tribunal Federal, Tribunal Pleno, Ministro Relator: Gilmar Mendes, julgado em 10/12/2003. Segue fragmento da ementa:

“4. A norma impugnada tem como destinatários os agentes fiscais, em nada afetando a atuação do Ministério Público. É obrigatória, para a autoridade fiscal, a remessa da notícia criminis ao Ministério Público. 5. Decisão que não afeta orientação fixada no HC 81.611.”

<sup>69</sup> PRADO, Luiz Régis. op. cit. p. 270.

<sup>70</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto; MONTEIRO, Luciana de Oliveira. **Crimes contra a ordem tributária**. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 20.

a maior de tributos), mas sim proteger a eficácia das normas tributárias. Por isso, justifica-se a inclusão do excesso de exação (art. 316-A do Código Penal) entre os crimes tributários.<sup>71</sup>

### 3.1. Dos crimes praticados por particulares previstos na Lei 8.137/90

#### 3.1.1. Artigo 1º

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:  
 I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;  
 II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;  
 III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;  
 IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;  
 V - 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.  
 Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.  
 Parágrafo único. 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.<sup>72</sup>

O crime do art. 1º traz em seu *caput* as ações “suprimir” ou “reduzir”, tendo como objeto “tributo” ou “contribuição social e qualquer acessório”, mediante as condutas listadas.

Imediatamente se nota o caráter de crime de resultado do presente tipo penal. Isto porque o cometimento de qualquer das condutas enumeradas nos incisos do art. 1º só será crime caso haja a efetiva supressão ou redução do tributo, a ser constatado em processo administrativo tributário adequado.

Entende-se que não é admissível a tentativa nos crimes do art. 1º. Com efeito, a materialidade do crime depende da constituição ou não de crédito tributário pela autoridade fazendária. Caso a autoridade considere inexistir o crédito tributário, a conduta perpetrada pelo contribuinte será atípica<sup>73</sup>. Caso, todavia, considere existente o

<sup>71</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Crimes contra a ordem tributária**. São Paulo: Atlas, 2008, p. 323.

<sup>72</sup> BRASIL. **Lei 8.137**, de 27 de dezembro de 1990. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/18137.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18137.htm)>. Acesso em: 7 de abril de 2015.

<sup>73</sup> Súmula vinculante nº 24 do Supremo Tribunal Federal: “Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo”.

crédito tributário (e existam os elementos previstos nos incisos I a V), estará configurado o crime. Assim, não existe “meio-termo” para o crime do art. 1º: ou a conduta se consuma como criminosa ou então será atípica.

Alguns erros na técnica legislativa utilizada na construção do tipo penal são evidentes. Guilherme de Souza Nucci destaca a prescindibilidade da expressão “constitui crime contra a ordem tributária...”, pois se está lidando com a lei que tipifica os crimes contra a ordem tributária, dentro do Capítulo I, cujo nome é “Dos Crimes Contra a Ordem Tributária”. Com efeito, o professor afirma que “o equívoco é equivalente, apenas como ilustração, à seguinte descrição: ‘constitui crime contra a vida matar alguém (art. 121, CP)’”.<sup>74</sup>

Não somente: o tipo penal, ao mencionar “tributo ou contribuição social”, dá a entender que a contribuição social não é uma modalidade específica de tributo. Entretanto, como já foi dito, tributo é um gênero que abriga diversas espécies, entre elas as contribuições sociais, previstas nos arts. 149 e 195 da Constituição Federal.

Passando, então, à análise minuciosa do tipo penal:

As condutas de “suprimir” e “reduzir” vão além do montante não recolhido pelo Fisco. Na verdade, a supressão se refere a uma ação fraudulenta que torne o tributo aparentemente inexistente – é uma ilusão criada para que o próprio Fisco entenda não haver a ocorrência do fato gerador em determinada situação que deveria incidir um tributo. O mesmo vale para a redução: a fraude visa burlar o Fisco para que este entenda ser correta a tributação quando a realidade fática implicaria uma tributação a maior.<sup>75</sup>

A mera supressão de tributo, entendida como o não pagamento integral, não faz o tributo “desaparecer” aos olhos do Fisco. Essa é a sutileza do tipo penal que deve ser compreendida, pois, existindo o tributo, ainda que não tenha sido pago, não haverá crime. Da mesma forma, quem paga menos do que deve a título de tributo não comete o crime caso o órgão fazendário entenda ter ocorrido o pagamento a menor.<sup>76</sup>

---

<sup>74</sup> NUCCI, Guilherme de Souza. **Leis Penais e Processuais Penais Comentadas**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010, 5. ed. rev. atual. e ampl., p. 1036.

<sup>75</sup> MACHADO, Hugo de Brito. op. cit. p. 332.

<sup>76</sup> Idem.

Ainda que o sujeito suprima e reduza o tributo com uma única conduta, caso esta corresponda a apenas um inciso, será considerado como um único crime. Trata-se, portanto, de um tipo misto alternativo.

O conceito de “tributo” já fora devidamente exposto. Vale dizer, entretanto, que no presente tipo o termo é empregado como a relação jurídica obrigacional que gera a conduta tributável, não como a norma que institui o tributo – até porque a supressão desta norma é tarefa do legislador. Apesar de contribuições sociais também serem tributos, vale sua conceituação específica em razão da menção expressa no tipo penal.

Contribuições sociais, como já mencionado, estão previstas nos arts. 149 e 195 da Constituição Federal. No primeiro, estão discriminadas duas modalidades: a contribuição social de intervenção no domínio econômico e a de interesse de categorias profissionais ou econômicas; no segundo, as contribuições sociais de seguridade social.

As contribuições sociais não têm a característica arrecadatória dos outros tributos. Sua função não é angariar recursos para o Estado, mas financiar a própria finalidade da contribuição, de modo que o sujeito ativo do tributo poderá ser, inclusive, entidades públicas ou paraestatais (como os sindicatos).

Assim, a contribuição social de intervenção no domínio econômico busca recursos propriamente para seu fim: a intervenção no domínio econômico, que deve ser realizada de acordo com a possibilidade jurídica e com a necessidade da intervenção, que deve ser aferida no caso concreto, em razão da excepcionalidade da medida (não é função ordinária do Estado intervir no domínio econômico; a intervenção só existe para a correção de eventuais distorções).<sup>77</sup>

Já a contribuição de interesse de categoria profissional ou econômica se destina “a organização dessa categoria, fornecendo recursos financeiros para a manutenção de entidade associativa”.<sup>78</sup> Portanto, essa modalidade de contribuição se destinada à manutenção das entidades representativas de determinadas categorias, como os sindicatos.

Por fim, as contribuições de seguridade social são voltadas ao INSS, devendo ser pagas, segundo a Constituição, pelo “empregador, empresa e entidade a ela equiparada”, “trabalhador e demais segurados”, além de haver a contribuição “sobre

---

<sup>77</sup> MACHADO, Hugo de Brito. op. cit. p. 391.

<sup>78</sup> MACHADO, op. cit.

receita de concursos de prognósticos”. Os recursos do INSS são autônomos, próprios, desvinculados dos recursos do Tesouro Nacional.

O termo “acessório”, constante na descrição penal, deverá ser entendido como “obrigação acessória”. O Código Tributário Nacional afirma que “a obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos”.

Vê-se, de logo, que as obrigações acessórias não estão ligadas a uma prestação *pecuniária*, como é o caso das obrigações principais. São prestações de natureza auxiliar, como a emissão de notas fiscais, por exemplo. Seu descumprimento poderá gerar penalidades, fazendo com que a obrigação acessória se converta em principal.

O sujeito ativo do crime só poderá ser o particular, ou seja, o contribuinte (que tem relação direta com o fato gerador de um tributo) ou responsável (pessoa que faz parte da relação jurídico tributária em decorrência da lei)<sup>79</sup>. Caso o sujeito passivo da relação tributária seja pessoa jurídica, o administrador responsável pelas ações fraudulentas será o responsável. O sujeito passivo, por sua vez, será o Estado, entendido como qualquer pessoa de direito público que seja responsável pela arrecadação do tributo.<sup>80</sup>

O elemento subjetivo exigido é o *dolo específico* de fraudar o fisco. Segundo Guilherme de Souza Nucci, esta é a “única forma de evitar que o Direito Penal seja transformado em apêndice inadequado do Direito Tributário comum, buscando servir de instrumento do Estado para a *cobrança* de tributos”.<sup>81</sup> Não existe forma culposa.

### 3.1.1.1. Omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias

“Omitir informação” significa não fornecer ou ocultar evidências fáticas relacionadas à tributação que possam iludir a percepção do Fisco sobre o fato gerador, ignorando-o ou constatando, equivocadamente, um valor para o pagamento do tributo

---

<sup>79</sup>PRADO, Luiz Regis. **Direito penal econômico**: ordem econômica, relações de consumo, sistema financeiro, ordem tributária, sistema previdenciário, lavagem de capitais, crime organizado, 3. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009, p. 271.

<sup>80</sup>CAPEZ, Fernando. **Curso de direito penal**: legislação penal especial, v. 4. São Paulo: Saraiva, 7. ed., 2012, p. 694.

<sup>81</sup>NUCCI, Guilherme de Souza. op. cit. p. 1037.

inferior ao realmente devido. “Prestar declaração falsa”, na mesma linha, corresponde ao fornecimento de informações em desacordo com a realidade **fática**, não ligado ao seu significado jurídico-tributário. É dizer: a declaração deve ser falsa em relação a um fato perceptível “a olho nu”.

Hugo de Brito Machado cita o seguinte exemplo:

Assim, não é falsa uma declaração na qual o contribuinte do Imposto de Renda coloca como *não tributável* um rendimento que a autoridade entende ser *tributável*, desde que identifique corretamente tal rendimento quanto a seus elementos fáticos. Ser tributável ou não tributável é questão que diz respeito ao significado jurídico tributário do fato rendimento, e a divergência em torno desse significado em nenhuma hipótese configura falsidade.<sup>82</sup>

Tal interpretação se relaciona com o conteúdo das ações nucleares previstas no *caput* do artigo, “suprimir” e “reduzir”, que se referem a situações fáticas e não divergências jurídicas.

A conduta prevista neste inciso está diretamente ligada ao lançamento fiscal, disciplinado pelo art. 147 do CTN. Como se verá, a importância do delito reside exatamente nesse dispositivo legal, que diz:

Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

A autoridade fazendária (agente público revestido no poder de receber do contribuinte as informações e declarações necessárias)<sup>83</sup> depende das informações prestadas pelo indivíduo para realizar o devido lançamento.

Ressalte-se que, em decorrência da abrangência do tipo, este deve ser utilizado de maneira subsidiária: apenas no caso de a conduta não se enquadrar em nenhuma das hipóteses posteriores.

*3.1.1.2. Fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal*

Fiscalização tributária se refere a toda atividade fiscalizatória realizada pela Administração com fim de verificar a regularidade das operações do contribuinte, desde o próprio órgão competente até seus agentes.<sup>84</sup>

---

<sup>82</sup> MACHADO, Hugo de Brito, op. cit. p. 337.

<sup>83</sup> PRADO, Luiz Regis. op. cit. p. 275.

<sup>84</sup> PRADO, Luiz Regis. op. cit. p. 276.

A inserção de elementos inexatos ou omissão de operação deve ter o propósito de iludir, enganar a fiscalização tributária, a fim de suprimir ou reduzir o tributo.

Inserir elementos inexatos corresponde ao registro de informações sobre determinados acontecimentos, relevantes para determinação do tributo, mas que não correspondam à realidade fática, como a escrituração falsa de notas fiscais (exemplo: comerciante vende ao consumidor 20 produtos, mas registra apenas 10 – os tributos deveriam ser pagos em relação aos 20 vendidos, mas serão apenas em relação aos 10, gerando a redução do art. 1º, caput).

Já a omissão de operação se refere ao não registro da informação. Pegando o exemplo do parágrafo anterior, seria o caso do comerciante que não registra a venda ao consumidor, não sendo necessário, portanto, o recolhimento de imposto, já que o fato gerador, teoricamente, não existiu.

Vale ressaltar o caráter de norma penal em branco que possui este inciso, em decorrência da necessidade de que a exigência seja de “lei fiscal”. A lei fiscal é lei extrapenal, de modo que deverá complementar a norma. Em razão do princípio da legalidade e da interpretação restritiva, somente lei fiscal poderá exigir os documentos ou livros; leis de outra natureza não poderão ser utilizadas para a caracterização desse crime em específico, podendo, eventualmente, caracterizar o delito do art. 2º, I, da mesma lei.<sup>85</sup>

### *3.1.1.3. Falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável*

“Falsificar” deverá ser entendido como a produção de um novo documento, que poderá ser total ou parcial – está, portanto, mais próximo do conceito de falsidade material do que de falsidade ideológica.<sup>86</sup> “Alterar”, por sua vez, pressupõe a adulteração realizada sobre um documento original.<sup>87</sup> É necessário, todavia, que a alteração, além de modificar a verdade, “imite” um documento original, sendo apto para enganar o Fisco.<sup>88</sup>

---

<sup>85</sup> CAPEZ, Fernando. op. cit. p. 698.

<sup>86</sup> MACHADO, Hugo de Brito, op. cit. p. 340.

<sup>87</sup> CAPEZ, Fernando. op. cit. p. 698.

<sup>88</sup> MACHADO, Hugo de Brito. op. cit. p. 340.

A definição de “operação tributável” também não se encontra nos limites do Direito Penal, sendo mais um exemplo de norma penal em branco.

“Nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda” são todos documentos relacionados às operações tributáveis exigidos por lei. Estão presentes na prática comercial em todo território nacional. O tipo, todavia, não se restringe a estes documentos, deixando claro que a alteração de qualquer outro documento relativo à operação tributável estará incluída.

*3.1.1.4. Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato*

Fernando Capez afirma que este tipo “visa coibir o chamado comércio de ‘notas frias’”, sendo a forma mais comum a criação de “empresas fantasmas”<sup>89</sup>. Notas frias são documentos falsos que retratam situações inexistentes, constituindo-se em elementos de simulação visando a sonegação de tributos.

“Elaborar” significa criar, preparar, produzir o documento; “distribuir” e “fornecer” estão no sentido de entregar; “emitir” significa expedir para pôr em circulação e “utilizar” significa tirar vantagem do referido documento.

Note-se que o presente tipo penal visa punir aqueles que não possuem diretamente ligação com a autoridade fazendária, ou seja, podem não ser os contribuintes referentes aos tributos suprimidos ou reduzidos.<sup>90</sup>

*3.1.1.5. 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.*

“Negar” deve ser entendido como uma conduta comissiva, no sentido de receber uma solicitação e recusá-la; “deixar de fornecer” é uma conduta omissiva, equivalente a uma abstenção; “fornecê-la”, por sua vez, significa dar, entregar.

Luiz Regis Prado assevera que “a obrigação a que se refere a norma é decorrente de imposição legal perante o Estado (autoridade fazendária) ou o cidadão (consumidor direto)”, tratando-se de “obrigação tributária acessória”<sup>91</sup>. Isto porque a

---

<sup>89</sup> CAPEZ, Fernando. op. cit., p. 699.

<sup>90</sup> MACHADO, Hugo de Brito. op. cit. p. 341.

<sup>91</sup> PRADO, Luiz Regis, op. cit., p. 279.

conduta criminosa se refere não ao ato de pagar o tributo em si, mas sim ao fornecimento de documentos para que a autoridade possa realizar o devido lançamento.

Note-se que se trata de uma hipótese residual à previsão do inciso III do mesmo artigo: falsificar nota fiscal não deixa de ser similar ao fornecimento em desacordo com a legislação. Assim, entende-se que o inciso V deve ser utilizado quando não for possível o enquadramento no inciso III.<sup>92</sup>

O inciso V também se trata de uma norma penal em branco. As expressões “quando obrigatório” e “em desacordo com a legislação” são definidas por legislação tributária, portanto, extrapenal, que deve complementar o tipo.

Veja-se que a conduta criminosa não está restrita “negar ou deixar de fornecer nota fiscal, ou fornecê-la em desacordo com a legislação”. A lei faz referência a “documento equivalente”, de modo que o tipo abranja situações análogas, mas que não envolvam diretamente uma nota fiscal propriamente dita, como no caso da prestação de serviços, na qual, em tese, não há nota fiscal.<sup>93</sup>

Importante ressaltar que todas as condutas previstas nos incisos do art. 1º, para que se configurem efetivamente em crime, devem obter sucesso na *supressão* ou *redução* do tributo. Caso exista alguma conduta prevista em qualquer dos incisos, mas não havendo êxito na supressão ou redução do tributo, a conduta será atípica.

*3.1.1.6. 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.*

O parágrafo único do art. 1º tem por objetivo coibir a falta de colaboração do contribuinte em relação à autoridade fazendária. Trata-se de conduta omissiva do contribuinte, que deixa de atender à exigência da autoridade, quedando-se inerte a despeito do dever de colaborar com o Fisco.

Por “exigência” deve-se entender uma ordem a qual o contribuinte está obrigado por lei a atender, seja o cumprimento de uma prestação, seja o fornecimento de um documento ou objeto. O Código Tributário Nacional prevê situações em que as

---

<sup>92</sup> NUCCI, Guilherme de Souza. op. cit., p. 1042.

<sup>93</sup> MACHADO, Hugo de Brito. op. cit., p. 343.

autoridades competentes examinem documentos, bem como outras situações em que o contribuinte deve prestar informações perante às respectivas autoridades.<sup>94</sup>

Por “autoridade” deve-se entender o agente público ligado aos órgãos fazendários que tenha competência para exigir a prestação do contribuinte.

Bitencourt ressalva que a mera desobediência não gera o crime. Segundo o autor, tal entendimento significaria a subserviência do cidadão perante à Administração Pública, valorizando uma espécie de “fidelidade” comum nos regimes totalitários. O parágrafo único está ligado ao art. 1º, de maneira que o crime prescrito não é autônomo em relação ao *caput* ou ao inciso V do artigo. Deve-se, portanto, ser entendido como um crime de resultado, havendo supressão ou redução de tributo.<sup>95</sup>

Em sua obra, dá-se relevância a questão da autoincriminação, que obriga o aplicador a ser cauteloso na interpretação do texto. Como se sabe, é vedada a autoincriminação pelo ordenamento jurídico brasileiro em virtude de previsão constitucional (art. 5º, LXIII). Caso a autoridade fazendária exija documentos que incriminem o contribuinte, este estará *dispensado* de fornecê-los por não ser obrigado a produzir provas contra si mesmo.<sup>96</sup>

Notório que tais conclusões reduzem o alcance do delito. Primeiramente, o delito não se presta a qualquer recusa, integrando-se ao art. 1º como crime de resultado; também não se presta a incriminar o sujeito que descumpra a ordem por estar se esquivando de apresentar provas de crime contra si mesmo. A norma criminal, então, chega apenas ao sujeito que consegue a supressão ou redução de tributo diretamente com a negativa de colaboração à autoridade fazendária – caso a negativa seja com o fim de esconder crimes ou não enseje supressão ou redução de tributo, não haverá crime.

Diga-se também que, em uma interpretação a favor do contribuinte, caso a autoridade fazendária determine um prazo inferior a 10 (dez) dias para a colaboração com a fiscalização, o crime só será consumado quando o prazo de 10 (dez) dias for transcorrido. Todavia, se a autoridade determinar um prazo superior, este prazo deverá ser transcorrido integralmente.

---

<sup>94</sup> BRASIL, **Lei 5.172**, de 25 de outubro de 1966. Artigos 195 e 197. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm)>. Acesso em: 12 de abril de 2015.

<sup>95</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto. MONTEIRO, Luciana de Oliveira. op. cit., p. 89.

<sup>96</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto. MONTEIRO, Luciana de Oliveira. op. cit., p. 90.

A consumação do parágrafo único, vale dizer, tem perfeita sintonia com o *caput*, que prevê a consumação apenas no caso de supressão ou redução de tributo (e, como visto, refere-se ao aspecto fático, não incriminando divergências de cunho jurídico). O parágrafo único apenas fortalece essa ideia: a exigência da autoridade fazendária deve, evidentemente, ser diretamente ligada a uma situação fática geradora de tributo. Caso tal exigência seja negada, o próprio Fisco ficaria sem meios para lançar o tributo, de modo que este não existiria enquanto relação jurídico-obrigacional – motivo pelo qual, transcorrido o prazo legal, estará consumado o crime.

### 3.1.2. Artigo 2º

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

I - 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;

II - 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;

III - 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;

IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;

V - 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.

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

O *caput* do art. 2º da Lei 8.137/90 indica apenas que as condutas enumeradas a seguir, nos incisos, constituem crime de mesma natureza que os crimes listados anteriormente. Ou seja: também são crimes contra a ordem tributária.

Como se verá, todos os tipos descritos por este artigo são de mera conduta, opondo-se às disposições do artigo anterior, cujos crimes exigem a produção de um resultado: a supressão ou redução de tributo. Agora, o resultado é prescindível para a configuração do crime, bastando que haja a conduta prevista para a consumação do delito.<sup>97</sup>

Da mesma maneira que nos crimes do artigo anterior, o bem jurídico tutelado é o erário, entendido como um bem jurídico supraindividual, um direito que a sociedade tem de que o Estado arrecade corretamente para que possa fazer a gestão dos recursos públicos em favor da própria sociedade.

<sup>97</sup> PRADO, Luiz Regis. op. cit. p. 285.

O sujeito ativo, em geral, é o contribuinte, havendo situações específicas a serem analisadas a posteriori. O sujeito passivo, por sua vez, é o Estado e os órgãos fazendários dos diversos entes administrativos.

Evidentemente, o elemento subjetivo é o dolo. Não há previsão de modalidade culposa para o crime, devendo o sujeito ter o dolo específico de fraudar o Fisco.

*3.1.2.1. 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*

As condutas incriminadas consistem em “fazer declaração falsa”, “omitir declaração” ou “empregar outra fraude”, com o fim de “eximir-se de pagamento de tributo”.

Por “fazer” devemos entender a realização de algo; no caso, de uma “declaração”, que é uma exposição de determinadas informações, devendo esta ser “falsa”, conter informações dissonantes da realidade. É uma conduta comissiva, exigindo ação por parte do sujeito.<sup>98</sup>

“Omitir”, por sua vez, é utilizado com o sentido de esconder, não manifestar determinadas informações na declaração devida. Consiste em conduta omissiva, pois o indivíduo deixa de fornecer as informações necessárias à autoridade. A omissão deve ser em declaração sobre “rendas, bens ou fatos”. “Rendas” são valores recebidos que se integram ao patrimônio do contribuinte, como salários; “bens” são elementos úteis para a vida, podendo ser uma casa, um carro, ou até mesmo uma fruta; “fatos” se revela um termo genérico, apto a incluir na declaração qualquer situação que possa ser fato gerador de um tributo.<sup>99</sup>

“Empregar fraude” significa utilizar-se de ardil, artifício. A fraude deve ser apta a iludir o Fisco, não podendo se tratar de fraude grosseira – do contrário, será crime impossível.<sup>100</sup> Bitencourt destaca que a expressão traz um critério de interpretação extensiva para a norma penal, mas de modo adequado: a própria lei traz os critérios para a aplicação analógica, não cabendo ao aplicador realizar tal interpretação. Embora seja,

---

<sup>98</sup> NUCCI, Guilherme de Souza. op. cit. p. 1044.

<sup>99</sup> PRADO, Luiz Regis. op. cit. p. 287.

<sup>100</sup> CAPEZ, Fernando. op. cit. p. 704.

de fato, um tipo genérico, o legislador está justificado em razão da dificuldade de se prever todos os tipos de fraude contra o Fisco.<sup>101</sup>

A finalidade da conduta deverá ser uma só: “eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento do tributo”. Todavia, é dispensável o resultado: o crime é de mera conduta. Caso houvesse o resultado com efetivo prejuízo aos cofres públicos, a conduta seria tipificada no art. 1º, I, da mesma Lei. É imprescindível, também, que a conduta esteja relacionada com uma informação referente a uma obrigação tributária principal devida pelo contribuinte.

Assim, só poderá ser sujeito ativo do crime o indivíduo que estiver em dívida com o ente público, motivo pelo qual o crime é considerado próprio.

Há alguma dificuldade na distinção entre os crimes previstos no art. 1º, I, e art. 2º, I. Como já fora dito, a imprescindibilidade da supressão ou redução do tributo – o resultado – só existe no caso do art. 1º, pois o crime previsto pelo artigo seguinte é de mera conduta. Pode-se dizer, inclusive, que o art. 2º, I, equivaleria a uma “modalidade tentada” do art. 1º, I, haja vista que são tipificadas condutas similares, sendo, entretanto, um dos tipos de mera conduta, enquanto o outro pressupõe o resultado.

### *3.1.2.2. 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*

O núcleo do tipo está em “deixar de recolher”. No presente tipo, o sujeito (responsável) deve ter a obrigação de recolher o dinheiro de um terceiro e repassá-lo ao órgão público. Caso isso não aconteça, o *responsável* poderá ser punido com autor do crime. “Deixar de recolher”, portanto, significa uma omissão por parte do indivíduo, que não recolhe os tributos em proveito do ente público.

O sujeito passivo será, novamente, o ente público competente para receber o recurso arrecadado com o devido recolhimento dos tributos.

Válido lembrar que caso o não recolhimento seja de contribuição destinada à seguridade social, poderá configurar o crime do art. 168-A do Código Penal (“Art. 168-A. Deixar de repassar à previdência social as contribuições recolhidas dos contribuintes, no prazo e forma legal ou convencional”). Assim, tratando-se de

---

<sup>101</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto. MONTEIRO, Luciana de Oliveira. op. cit., p. 102.

contribuições sociais, apenas poderão ser objeto do presente delito as de intervenção no domínio econômico e as de interesse das categorias profissionais econômicas.<sup>102</sup>

O legislador novamente fez uso da norma penal em branco no presente tipo, haja vista a menção ao “prazo legal”. Tal prazo é determinado pela legislação tributária, que complementa o delito.<sup>103</sup>

Hugo de Brito Machado defende a inconstitucionalidade da norma do inciso II. Argumenta que a Constituição Federal, ao vedar a prisão civil por dívida, proibiu também a incriminação da dívida, pois a norma constitucional valorou os direitos em jogo – no caso, a liberdade e o direito de receber um crédito (que não restou desamparado, mas apenas se ponderou a impossibilidade de sacrificar a liberdade em detrimento de uma dívida). Seria absurdo que a prisão civil, menos gravosa, fosse impossível em caso de dívida, admitindo-se, entretanto, a prisão criminal.<sup>104</sup>

Apesar da pertinência de sua argumentação, a tese não fora acolhida pelo STF.<sup>105</sup>

Embora se entenda que o crime é de mera conduta, vale registrar que existe posição em contrário, afirmando que, para configurar o delito, é necessário que a Administração Pública sofra efetivo prejuízo com a omissão do contribuinte ou responsável.<sup>106</sup> Divergiu-se de respeitável posição, pois o tipo apenas descreve a conduta, prescindindo da obtenção de resultado.

*3.1.2.3. 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*

No tipo analisado, “exigir” significa obrigar, impor; “pagar”, evidentemente, significa dar ou entregar determinado valor a alguém; “receber”, por sua vez, significa aceitar algum valor em pagamento.

Tais condutas devem ser voltadas a burlar o sistema de incentivos fiscais. Estes incentivos são oferecidos por entes públicos com interesses específicos –

<sup>102</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto. MONTEIRO, Luciana de Oliveira. op. cit., p. 107.

<sup>103</sup> PRADO, Luiz Regis. op. cit. p. 288.

<sup>104</sup> MACHADO, Hugo de Brito. op. cit., pp. 397-401.

<sup>105</sup> HC 77631 MC/SC, Supremo Tribunal Federal, Segunda Turma, Relator: Ministro Celso de Mello, publicado em 19/08/1998.

<sup>106</sup> NUCCI, Guilherme de Souza. op. cit. p. 1045.

exemplo: para atrair indústrias para determinada região, um Estado oferece isenção e/ou abatimento de determinados impostos para as empresas que ali se instalarem. A conduta criminosa existirá caso algum sujeito venha a “exigir, pagar ou receber” qualquer porcentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do imposto que deveria ser pago, ou seja: caso um indivíduo ganhe uma parte do que a empresa deixou de pagar ao Estado.

Para fins de configuração do delito, é irrelevante a porcentagem exigida, paga ou recebida. Qualquer quantia é apta a configuração do crime do inciso III.

Ressalve-se que se trata de crime *próprio*. A vantagem deve estar diretamente relacionada à concessão do incentivo, de maneira que para auferi-la indevidamente (ao menos para fins penais) o sujeito deve ser um *intermediário* entre o contribuinte beneficiário e a Administração, que recebe uma espécie de “comissão” pela concessão do incentivo pelo Estado.<sup>107</sup>

O crime aqui também é de mera conduta. É desnecessária a averiguação de existência de efetivo prejuízo para o Fisco – basta que qualquer das condutas tenha acontecido. Por mais que “pagar” e “receber” exijam a comprovação da entrega do dinheiro, isto não classifica, por si só, o crime como material – afinal, o pagamento e recebimento representariam a mera descrição da conduta, sem que, entretanto, seja necessária a comprovação de lesão ao patrimônio.<sup>108</sup>

A tentativa é admissível, mas não na modalidade “exigir”. “Pagar” e “receber”, todavia, são condutas plurissubsistentes, de maneira que é possível fracionar o *iter criminis*.

#### *3.1.2.4. Deixar de aplicar, ou aplicar de acordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento*

As condutas são “deixar de aplicar” ou “aplicar em desacordo com o estatuído”. A primeira é uma conduta omissiva, quando o agente teria o dever de aplicar o incentivo; a segunda, por sua vez, é conduta comissiva, exigindo a aplicação (utilização, emprego) em desacordo com a lei para a configuração do crime. É incriminado, portanto, o desvio de finalidade na aplicação dos recursos poupados através do incentivo.

---

<sup>107</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto. MONTEIRO, Luciana de Oliveira. op. cit. p. 114.

<sup>108</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto. MONTEIRO, Luciana de Oliveira. op. cit. p. 116.

Trata-se de mais uma norma penal em branco, pois cabe à lei instituidora do incentivo fiscal delinear as regras de aplicação dos recursos do benefício.<sup>109</sup>

Muito embora os incentivos sejam concedidos, em regra, a pessoas jurídicas, a responsabilidade nesse inciso é *personal* de quem tenha domínio da situação, qual seja, da aplicação (ou não) dos recursos segundo a lei instituidora do incentivo.<sup>110</sup>

Este crime também é de mera conduta. Em razão de suas modalidades serem unissubsistentes, não admite tentativa.

*3.1.2.5. 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*

As condutas tipificadas são: “utilizar”, ou seja, fazer uso, tirar proveito; ou “divulgar”, publicar, propagar um programa de processamento de dados (hoje conhecido como *software*).

Para que haja o crime, este software deverá permitir que o sujeito altere os registros reais de contabilidade, fornecendo informação diversa à Fazenda Pública. O software é utilizado como maneira de burlar o Fisco<sup>111</sup>, mantendo informações (que devem ter relevância tributária) “extraoficiais”. Tal conduta é popularmente conhecida como “caixa dois”.

Adverta-se que a divulgação deverá ter o fim específico de estimular que outras pessoas se utilizem do mesmo programa para o cometimento do crime. Não será crime a mera referência à existência do software, como em textos jornalísticos, por exemplo.<sup>112</sup>

Como os outros crimes deste artigo, o inciso V é crime de mera conduta. Caso haja a efetiva produção de resultado, com a supressão ou redução de tributo, estaremos diante de um dos crimes do art. 1º (provavelmente, o do inciso I).

## **3.2. Dos crimes praticados por funcionários públicos**

### **3.2.1. Artigo 3º**

---

<sup>109</sup> CAPEZ, Fernando. op. cit. p. 707.

<sup>110</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto. MONTEIRO, Luciana de Oliveira. op. cit. p. 117.

<sup>111</sup> NUCCI, Guilherme de Souza. op. cit. p. 1050.

<sup>112</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto. MONTEIRO, Luciana de Oliveira. op. cit. p. 121.

Art. 3º Constitui crime funcional contra a ordem tributária, além dos previstos no Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal (Título XI, Capítulo I):

I - 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;

II - 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.

Pena - reclusão, de 3 (três) a 8 (oito) anos, e multa.

III - patrocinar, direta ou indiretamente, interesse privado perante a administração fazendária, valendo-se da qualidade de funcionário público.

Pena - reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos, e multa.

Tratam-se, agora, dos crimes funcionais praticados em detrimento da ordem tributária. É elementar do tipo a circunstância pessoal de funcionário público, motivo pelo qual não é possível a incidência da causa de aumento de pena prevista no art. 12, II, da Lei 8.137/90, pela vedação ao *bis in idem*.

Vale destacar que, para os fins desta Lei, serão funcionários públicos os assim definidos no art. 327 do Código Penal (“quem, embora transitoriamente ou sem remuneração, exerce cargo, emprego ou função pública”).<sup>113</sup>

Registre-se, mais uma vez, a má técnica legislativa na redação do tipo. Isto porque o Código Penal, em seu Título XI, Capítulo I, não prevê “crimes funcionais contra a ordem tributária”, mas sim “crimes praticados por funcionário público contra a Administração em geral”. Não era necessário destacar a especificidade do dispositivo, até mesmo porque existem princípios de hermenêutica que solucionam conflitos aparentes de normas.<sup>114</sup>

Nota-se que, no artigo 3º, dois incisos compartilham o mesmo preceito secundário (a pena), enquanto o terceiro inciso possui um preceito secundário próprio.

*3.2.1.1. 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*

<sup>113</sup> PRADO, Luiz Regis. op. cit. p. 295.

<sup>114</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto. MONTEIRO, Luciana de Oliveira. op. cit. p. 127.

As condutas tipificadas neste crime são as mesmas do art. 314 do Código Penal, diferenciando-se, todavia, pelo objeto específico: livro oficial, processo fiscal ou documento relativo a tributo.<sup>115</sup>

“Extraviar” significa perder, desaparecer, desconhecer seu paradeiro<sup>116</sup> ou desviar a finalidade; “sonegar” corresponde a ocultar, esconder, deixar de apresentar; “inutilizar”, por sua vez, significa tornar o objeto imprestável para o fim a que se destina.<sup>117</sup>

Existe polêmica em torno do núcleo “extraviar”: se seu sentido for de desaparecimento, perder de localização, a conduta seria resultado de uma negligência, não sendo atribuível ao dolo. Já no sentido de desviar a finalidade do objeto, a conduta seria dolosa e não haveria maiores desdobramentos.

A solução, afirma-se, é a figura do *garantidor*, que assume a responsabilidade de evitar determinado resultado. Assim, o indivíduo que tem a obrigação de custódia do livro oficial, processo fiscal ou outro documento, atua como *garante* de que não haverá extravio; do contrário, o Direito Penal considera como se o próprio *garante* o tivesse causado.<sup>118</sup>

Por “livro oficial”, entenda-se o objeto destinado à escrituração dos acontecimentos diários acontecidos na repartição pública; “processo fiscal”, deve-se entender a execução fiscal contra devedor da Fazenda, já sendo certa a existência de crédito tributário. Os “documentos”, por sua vez, são informações escritas, mas não necessariamente impressas, podendo constar de meios eletrônicos. Todos os objetos devem estar sob guarda do funcionário público em razão do cargo que ocupa.

Trata-se de hipótese de crime de *resultado*, diferenciando-se dos crimes do artigo anterior e do próprio crime do art. 314 do Código Penal. A norma penal faz expressa referência ao resultado: o pagamento indevido ou inexato de tributo ou contribuição.

*3.2.1.2. 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,*

---

<sup>115</sup> CAPEZ, Fernando. op. cit. pp. 708-709.

<sup>116</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto; MONTEIRO, Luciana de Oliveira. op. cit. p. 130.

<sup>117</sup> PRADO, Luiz Regis. op. cit. p. 297.

<sup>118</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto; MONTEIRO, Luciana de Oliveira. op. cit. pp. 131-132.

*vantagem indevida; ou aceitar promessa de tal vantagem, para deixar de lançar ou cobrar tributo ou contribuição social, ou cobrá-los parcialmente*

Para este tipo cabe o paralelo com os tipos previstos nos arts. 316 (Concussão) e 317 (Corrupção passiva) do Código Penal. O inciso II do art. 3º “mesclou” os dois tipos penais em um só, dando-lhe, ainda, a finalidade específica voltada para deixar de lançar ou cobrar tributo.

As condutas tipificadas são “exigir”, impor, obrigar, “solicitar”, pedir, requisitar, “receber”, obter a vantagem, ou “aceitar”, anuir à proposta corruptora feita pelo particular (não é necessário, aqui, receber o objeto da promessa – basta a anuência).<sup>119</sup>

As figuras da “exigência”, “solicitação” e “recebimento” podem ocorrer de maneira direta, através do próprio funcionário corrompido, ou indireta, por meio de interposta pessoa, de maneira implícita ou exercendo pressão sobre o particular, causando-lhe temor de represália em razão da função que exerce o sujeito ativo do crime.

A “vantagem indevida” não necessariamente terá cunho patrimonial. Será qualquer benefício de que se valerá o funcionário público em razão do cometimento de uma das condutas tipificadas.<sup>120</sup>

O fim especial de agir reside em “deixar de lançar ou cobrar tributo ou contribuição social, ou cobrá-los parcialmente”. O tipo exige que o funcionário público contrarie os deveres do cargo ou função, afastando a possibilidade da corrupção passiva “imprópria” (quando o funcionário solicita ou recebe a vantagem para praticar ato ao qual já é obrigado em decorrência de sua função).<sup>121</sup>

Trata-se de crime de mera conduta, pois a norma não exige o efetivo prejuízo da Fazenda Pública, apenas o especial fim de agir da conduta.

*3.2.1.3. Patrocinar, direta ou indiretamente, interesse privado perante a administração fazendária, valendo-se da qualidade de funcionário público*

---

<sup>119</sup> PRADO, Luiz Regis. op. cit. p. 299.

<sup>120</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto. MONTEIRO, Luciana de Oliveira. op. cit. p. 138.

<sup>121</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto. MONTEIRO, Luciana de Oliveira. op. cit. p. 139.

A conduta tipificada é a de “patrocinar interesse privado”, que significa proteger, defender, advogar pelo interesse de um particular em detrimento do interesse da Administração Pública. Corresponde a uma modalidade específica do tipo previsto no art. 321 do Código Penal (advocacia administrativa).

A especialidade do tipo penal em análise reside no órgão perante o qual é realizada a advocacia administrativa. Enquanto na previsão do Código Penal não é especificado nenhum órgão, aqui temos que a advocacia administrativa deve ser “perante a autoridade fazendária”.<sup>122</sup> Entenda-se, porém, que o patrocínio poderá ocorrer em qualquer setor da autoridade fazendária e não no que o funcionário estiver lotado, desde que este se valha de sua condição profissional.<sup>123</sup>

O “interesse privado” pode ser qualquer objetivo particular perante à autoridade fazendária. Não interessa, para o crime, se o interesse é ou não legítimo. O que a norma penal visa coibir é que um funcionário aja a favor de um particular, prejudicando a isenção e impessoalidade que devem ser características da Administração.<sup>124</sup>

O tipo ainda faz referência ao patrocínio “direto” ou “indireto”. O primeiro é realizado pelo próprio funcionário público, enquanto o último se refere ao patrocínio por interposta pessoa. O patrocínio, aliás, consiste na defesa do interesse particular através de petições, requerimentos, zelo pela celeridade do procedimento etc.<sup>125</sup>

Sendo este um crime de mera conduta, não é necessário que o patrocínio obtenha sucesso, sendo bastante para a consumação do delito o primeiro ato do funcionário (ou de interposta pessoa) destinado a defender o interesse particular.

### **3.3. Dos crimes previstos no Código Penal relacionados à arrecadação tributária**

#### **3.3.1. Excesso de exação (art. 316, § 1º, do Código Penal)**

§ 1º - Se o funcionário exige tributo ou contribuição social que sabe ou deveria saber indevido, ou, quando devido, emprega na cobrança meio vexatório ou gravoso, que a lei não autoriza:

Pena - reclusão, de 3 (três) a 8 (oito) anos, e multa.

§ 2º - Se o funcionário desvia, em proveito próprio ou de outrem, o que recebeu indevidamente para recolher aos cofres públicos:

Pena - reclusão, de dois a doze anos, e multa.

---

<sup>122</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto. MONTEIRO, Luciana de Oliveira. op. cit. p. 143.

<sup>123</sup> PRADO, Luiz Regis. op. cit. p. 301.

<sup>124</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto. MONTEIRO, Luciana de Oliveira. op. cit. p. 144.

<sup>125</sup> PRADO, Luiz Regis. op. cit. p. 301.

Embora prevista no art. 316, que trata da concussão, mostra-se evidente a autonomia do crime de excesso de exação. Ademais, enquanto a concussão no Código Penal é genérica, o excesso de exação revela a especificidade quanto à exigência de tributo ou contribuição social (segundo a atecnia legislativa), aproximando-se dos crimes contra a ordem tributária. Sua redação atual, inclusive, foi dada pela Lei 8.137/90.

A “exação” é a cobrança correta de tributos pelo Estado. É uma atividade estatal lícita e indispensável para o bom funcionamento da Administração e para a prestação dos serviços à sociedade. O que a lei objetiva evitar é o seu excesso, pois a existência de uma dívida tributária não justifica o excesso contra o contribuinte.<sup>126</sup>

Quando se fala de “ordem tributária”, imagina-se a correta arrecadação dos tributos, com o correto ingresso de recursos nos cofres públicos. Todavia, a ordem tributária também abrange o contribuinte, devendo este ser protegido contra os excessos da Administração – esta, por sua vez, deve ser impessoal, isenta, agindo com equilíbrio.

Enquanto o sujeito ativo deve ser o funcionário público responsável pela cobrança (sendo, portanto, um crime próprio), o sujeito passivo principal, a despeito da localização topográfica, é o contribuinte. Não obstante, a norma também protege a probidade administrativa, visto que a Administração não tem interesse em que seus contribuintes paguem tributos indevidos ou que sejam submetidos a situações humilhantes para o devido adimplemento.

O funcionário, para cometer o crime em tela, deve “exigir” (obrigar, impor) tributo que sabe ou deveria saber ser indevido ou, quando devido, empregar meio “vexatório” ou “gravoso”. Meio “vexatório” deve ser entendido como o meio constrangedor, vergonhoso, humilhante. Meio “gravoso”, por sua vez, é o que implica maiores despesas para o contribuinte.

A expressão “deveria saber” impõe uma interpretação no sentido do dolo eventual: o agente público, em razão de sua função, deveria saber que o tributo exigido

---

<sup>126</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto. **Código Penal comentado**. São Paulo: Saraiva, 7. ed., 2012, pp. 1364-1365.

é indevido. Todavia, não tem certeza se é ou não é, e, não se importando, o exige do contribuinte.<sup>127</sup>

Há ainda a previsão de uma modalidade qualificada, que se dá quando o funcionário “desvia” o que recebeu, em proveito próprio ou de outrem. Nessa situação, o recurso que deveria ser encaminhado aos cofres públicos é desviado para o proveito do funcionário ou de terceira pessoa.

### **3.3.2. Descaminho (art. 334 do Código Penal)**

Art. 334. Iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria:  
Pena - reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos.

A Lei 13.008/14 separou os tipos penais de contrabando e descaminho, dando autonomia a cada um deles. As normas penais emanadas, todavia, permanecem inalteradas.

O caráter de “crime tributário” do descaminho é evidente, haja vista o prejuízo aos cofres públicos gerado pela “ilusão” do pagamento de direito ou imposto. As situações suspeitas de crime de descaminho, inclusive, são encaminhadas à Receita Federal para que seja realizado o devido procedimento administrativo, similar ao procedimento adotado para o cometimento de crimes tributários na seara federal.

O bem jurídico protegido pelo descaminho vai além da proteção ao erário, entrando também na proteção do interesse econômico-estatal. Sabe-se que o Estado intervém na economia por meio de tributos – a entrada ou saída de mercadorias, então, ganha relevo. Os impostos de importação (II) e sobre produtos industrializados (IPI) tem caráter eminentemente extrafiscal, sendo capazes de estimular ou desestimular setores produtivos. Trata-se de proteção à indústria nacional, regulação da balança comercial e de direcionamento da economia. Vai além, portanto, da mera arrecadação dos recursos.<sup>128</sup>

O descaminho é crime comum. O funcionário público que auxilia no cometimento do crime, todavia, comete o crime previsto no art. 318, que consiste na *facilitação* de contrabando ou descaminho. Se o funcionário público não auxiliar no

---

<sup>127</sup> GRECO, Rogério. **Curso de Direito Penal**. Niterói: Impetus, 8. ed., v. 4., 2012, p. 416.

<sup>128</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto. MONTEIRO, Luciana de Oliveira. op. cit. p. 171.

sucesso do delito, praticando-o por si só ou auxilia sem infração de dever funcional, responderá como co-autor.<sup>129</sup>

“Iludir”, no tipo, significa burlar, fraudar o Fisco. Não é necessária qualquer conduta específica para a obtenção do fim: a mera introdução de mercadoria sem o devido pagamento dos tributos já caracteriza o crime. A conduta pode ocorrer tanto por ação (quando o sujeito tenta identificar produto “x” como “y”) como por omissão (quando, indagado, o indivíduo não responde sobre a existência de bens tributáveis ou, simplesmente, não se manifesta e o produto é internalizado).<sup>130</sup>

### ***3.3.3. Crimes previdenciários (apropriação indébita previdenciária e sonegação de contribuição previdenciária – arts. 168-A e 337-A, respectivamente)***

Art. 168-A. Deixar de repassar à previdência social as contribuições recolhidas dos contribuintes, no prazo e forma legal ou convencional:

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Art. 337-A. Suprimir ou reduzir contribuição social previdenciária e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

I – omitir de folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária segurados empregado, empresário, trabalhador avulso ou trabalhador autônomo ou a este equiparado que lhe prestem serviços; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

II – deixar de lançar mensalmente nos títulos próprios da contabilidade da empresa as quantias descontadas dos segurados ou as devidas pelo empregador ou pelo tomador de serviços; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

III – omitir, total ou parcialmente, receitas ou lucros auferidos, remunerações pagas ou creditadas e demais fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias; (Incluído pela Lei nº 9.983, de 2000)

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Os crimes de apropriação indébita previdenciária e sonegação de contribuição previdenciária visam proteger não a ordem tributária em si, mas sim o sistema previdenciário, a subsistência da Previdência Social cujo patrimônio se reverte em favor dos beneficiários.

Inegável, todavia, o caráter tributário dos delitos. Afinal, as contribuições sociais, conforme já demonstrado anteriormente e amplamente consagrado na jurisprudência e doutrina brasileiras, são uma espécie de tributo previstas constitucionalmente.

<sup>129</sup> PRADO, Luiz Regis. op. cit. p. 307.

<sup>130</sup> REsp 11.501/SE, Superior Tribunal de Justiça, Sexta Turma, Relator Ministro Luiz Cernicchiaro, publicado em 12/04/1999.

A apropriação indébita pune a conduta do responsável tributário por não repassar à Previdência Social as contribuições recolhidas dos trabalhadores. Trata-se, então, de crime próprio, o qual só poderá ser cometido pelo responsável tributário.<sup>131</sup>

A sonegação de contribuição previdenciária, por sua vez, traz em seu tipo as condutas de “suprimir” ou “reduzir” a contribuição social previdenciária, sendo um tipo específico em relação ao previsto na Lei 8.137/90.

Também se trata de crime próprio, pois o crime só pode ser praticado pelo responsável pelo lançamento ou fornecimento das informações nos documentos relacionados com as obrigações perante a Previdência.<sup>132</sup> Não basta que o agente seja o responsável legal da empresa – ele precisa ter o domínio da situação, concorrendo para a prática da conduta criminalizada dolosamente.<sup>133</sup>

---

<sup>131</sup> CAPEZ, Fernando; PRADO, Stela. **Código penal comentado**. São Paulo: Saraiva, 3. ed., 2012, p. 835.

<sup>132</sup> CAPEZ, Fernando; PRADO, Stela. op. cit., p. 1430.

<sup>133</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto. op. cit. p. 1480.

## 4. DA APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA NOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

### 4.1. Posição dos tribunais

O princípio da insignificância nem sempre foi aceito pela doutrina e pela jurisprudência. Se hoje é pacífica a sua aplicação em diversos tipos penais, por muito tempo se discutiu a possibilidade de o ordenamento jurídico brasileiro aceitar a bagatela, pela polêmica de aceitar uma causa de exclusão de tipicidade supralegal no ordenamento jurídico brasileiro.<sup>134</sup>

Nos Tribunais Regionais Federais, todavia, o princípio já vinha sendo aplicado desde o final da década de 80, sem, todavia, o mesmo rigor teórico visto nos arestos atuais.<sup>135</sup> O descaminho foi o crime que “introduziu” a insignificância na jurisprudência brasileira, no que tange aos crimes de competência federal. O valor dos tributos iludidos era o único critério para a incidência do princípio.<sup>136</sup>

Vale destacar que há muito o descaminho fora reconhecido como crime tributário, merecendo, portanto, o mesmo tratamento dos crimes de sonegação fiscal. A Lei 8.137/90 revogou a antiga Lei 4.729/65, que disciplinava a matéria na época do primeiro julgamento do Supremo Tribunal Federal equiparando o descaminho aos demais crimes fiscais.<sup>137</sup>

Na seara dos crimes estaduais, o princípio da insignificância apareceu, principalmente, como tese de defesa em crimes de furto. A inexistência de jurisprudência consolidada acerca do tema, todavia, propiciou julgados aplicando a

---

<sup>134</sup> HC 70747/RS, Supremo Tribunal Federal, Segunda Turma, Relator Ministro Francisco Rezek, julgado em 07 de dezembro de 93.

<sup>135</sup> ACr 20781-8/MG, Tribunal Regional Federal da 1ª Região, Quarta Turma, Relatora Desembargora Eliana Calmon, publicado em 18 de dezembro de 1989. Nesta decisão, a desembargadora, mesmo aplicando o princípio da insignificância ao crime de descaminho, argumentou que “ninguém obedece aos limites de isenção estabelecido (sic) em lei”. Não houve fundamentação específica quanto à insignificância.

<sup>136</sup> ACr 920218284-1/ES, Tribunal Regional Federal da 2ª Região, Segunda Turma, Relator Desembargador Alberto Nogueira, julgado em 16 de junho de 1993.

<sup>137</sup> RE 76.071/RN, Supremo Tribunal Federal, Tribunal Pleno, Relator Ministro Bilac Pinto, julgado em 06 de março de 1974.

bagatela em situações que hoje se entendem como descabidas, como no crime de tóxicos<sup>138</sup>, posição já superada pelo Supremo Tribunal Federal.<sup>139</sup>

O Superior Tribunal de Justiça já vem aplicando o princípio da insignificância de longa data, inclusive em crimes não relacionados ao patrimônio<sup>140</sup>. De fato, mesmo antes da Corte máxima brasileira ter sedimentado seu entendimento acerca do princípio, o STJ já consolidava sua jurisprudência, inclusive já entendendo o princípio como excludente de tipicidade.<sup>141</sup>

Com efeito, o Supremo Tribunal Federal hesitava em aplicar o princípio da insignificância em razão do possível estímulo aos pequenos delinquentes, que, ao invés de serem responsabilizados por suas condutas, estariam sendo acobertados por um “princípio” que sequer estaria previsto na lei penal.<sup>142</sup>

Registre-se, todavia, o precedente de aplicação do princípio da insignificância no crime de lesão corporal culposa, no qual o ministro relator, Aldir Passarinho, afirmou que a lesão “que praticamente nada representa, tenho-a como não caracterizando delito penal”.<sup>143</sup> O Supremo só voltaria a aplicar o princípio muitos anos depois.

A consolidação da insignificância no Supremo Tribunal Federal veio com o julgamento do HC 84412/SP, já citado neste trabalho, que definiu os vetores de sua incidência. Assim, encontrou-se o limite para que sua aplicação não represente, aos olhos da sociedade, verdadeira impunidade, protegendo as condutas realmente inofensivas.

---

<sup>138</sup> HC 1385/97, Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, Quarta Câmara Criminal, Relator Desembargador Dilson Navarro, julgado em 18 de novembro de 1997.

<sup>139</sup> HC 87319/PE, Supremo Tribunal Federal, Primeira Turma, Ministro Relator Marco Aurélio, julgado em 07 de novembro de 2006. Desde então, pacificou-se a não incidência do princípio da insignificância ao crime de tráfico de drogas. Vide HC 91759/MG, HC 92961/SP e o recente HC 119458/AM.

<sup>140</sup> Inq 57/DF, Superior Tribunal de Justiça, Corte Especial, Relator Ministro Athon Carneiro, julgado em 23/06/1992. No caso, foi aplicado o princípio da insignificância para o crime de lesão corporal culposa, ocasionada por acidente de trânsito. No mesmo sentido, RHC 3557/PE.

<sup>141</sup> RHC 4311/RJ, Superior Tribunal de Justiça, Sexta Turma, Relator Ministro Luiz Vicente Cernicchiaro, julgado em 13 de março de 1995. Neste julgado o STJ relaxou a prisão de uma paciente que havia cometido o crime de furto de Cr\$ 145.000,00, equivalente, à época, a R\$ 8,08. O relator diferenciou furto de pequeno valor de crime de bagatela, afirmando ter, no caso concreto, ocorrido este último, levando à atipicidade da conduta.

<sup>142</sup> Vide HC 70747, já citado.

<sup>143</sup> RHC 66869/PR, Supremo Tribunal Federal, Segunda Turma, Relator Ministro Aldir Passarinho, julgado em 6 de dezembro de 1988.

O Supremo entendia, inicialmente, que a insignificância estava relacionada unicamente com a conduta, ou seja, com os aspectos objetivos do delito. Os aspectos subjetivos, relativos ao infrator, não deveriam entrar no julgamento sobre o crime ser ou não insignificante.<sup>144</sup>

Todavia, este entendimento fora alterado. Considerou-se que a reincidência consiste em uma exceção à ideia de análise única dos aspectos objetivos, por ser papel do Direito Penal coibir a persistência do indivíduo no crime. Esse é o posicionamento que o Supremo tem adotado até hoje, no que é seguido pelo Superior Tribunal de Justiça.<sup>145</sup>

Quanto à incidência do princípio nos crimes tributários, a jurisprudência aplicava-o no delito de descaminho, comum nos Tribunais Regionais Federais<sup>146</sup>, embora houvesse ressalvas quanto aos demais.

No Tribunal Federal da 1ª Região, por exemplo, por muito tempo se entendeu ser inaplicável o princípio nos crimes contra a ordem tributária (previstos na Lei 8.137/90). Argumentava-se a impossibilidade da incidência indiscriminada da insignificância, devendo se verificar “o dano à ordem jurídica e social, a nocividade social, a conduta com perigosidade social”, sendo que os crimes contra a ordem tributária seriam “de grande relevância para a sociedade”.<sup>147</sup>

Já no Tribunal Regional Federal da 5ª Região, desde os primeiros arestos, tem-se admitido a bagatela no crime de descaminho, sempre limitado ao “pequeno valor”. O primeiro parâmetro utilizado para definir o “pequeno valor” por este tribunal foi o limite de isenção para mercadorias oriundas da Zona Franca de Manaus,<sup>148</sup> também

---

<sup>144</sup> HC 93393/RS, Supremo Tribunal Federal, Segunda Turma, Relator Ministro Cezar Peluso, julgado em 14 de abril de 2009.

<sup>145</sup> HC 97772/RS, Supremo Tribunal Federal, Primeira Turma, Relatora Ministra Cármen Lúcia, julgado em 3 de novembro de 2009. Este julgamento é paradigmático para a questão. Veja-se, também: HC 123861/PR, da mesma turma, Relatora Ministra Rosa Weber, julgado em 7 de outubro de 2014, e o recentíssimo REsp 1391649/MG, Superior Tribunal de Justiça, Sexta Turma, Relator Ministro Rogério Schietti Cruz, julgado em 14 de abril de 2015.

<sup>146</sup> RCCR 92.01.08840-0/DF, Tribunal Regional Federal da 5ª Região, Relator Juiz Adhemar Maciel, julgado em 01 de junho de 1992. No mesmo sentido, diversos julgados da época, como a ACr 94.01.00228-2/PA, ACr 92.01.31758-1/MG, inclusive as notas 123 e 124 deste trabalho.

<sup>147</sup> ACr 950105228/DF, Tribunal Regional Federal da 1ª Região, Terceira Turma, Relator Juiz Tourinho Neto, julgado em 28 de agosto de 1995. Esse julgado se tornou referência no TRF1 para a ponderação da aplicação da insignificância aos crimes tributários. Neste sentido, vide RCCR 2000.01.00.042064-7/DF e RCCR 2000.01.00.059696-9/DF do mesmo Tribunal.

<sup>148</sup> ACr 821/RN, Tribunal Regional Federal da 5ª Região, Relator Juiz Napoleão Maia Filho, julgado em 01 de agosto de 1997.

servindo como referência a isenção para mercadorias trazidas do estrangeiro por via aérea.<sup>149</sup>

A solução só veio, tratando-se de crimes de competência federal, com o advento da Lei 9.469/97, que dizia que o Advogado-Geral da União e os dirigentes máximos das autarquias poderiam requerer a “extinção das ações em curso ou de desistência dos respectivos recursos judiciais, para a cobrança de créditos, atualizados, de valor igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais)”. A partir de então, este valor passou a ser referência para aplicação da bagatela.<sup>150</sup>

Posteriormente, as Medidas Provisórias nº 1973-06/2000 e nº 2095-70/2000, convertidas na Lei 10.522/2002, alteraram esse parâmetro. Em sua redação original, dispôs a lei que os autos de execução fiscal seriam arquivados caso tratassem de valor abaixo de R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais), sendo, todavia, atualizada pela Lei 11.033/2004, que dispôs:

Art. 20. Serão arquivados, sem baixa na distribuição, mediante requerimento do Procurador da Fazenda Nacional, os autos das execuções fiscais de débitos inscritos como Dívida Ativa da União pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ou por ela cobrados, de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

Esse foi o valor adotado pelos Tribunais Superiores como parâmetro para aplicação do princípio da insignificância nos crimes fiscais<sup>151</sup>. Não se deve afirmar, porém, que tal posição é unânime: no Superior Tribunal de Justiça houve intensa polêmica sobre a utilização desse parâmetro.<sup>152</sup> Todavia, com as atualizações posteriores, veio a dissidência entre o entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal e o adotado pelo Superior Tribunal de Justiça.

---

<sup>149</sup> ACr 1338/CE, Tribunal Regional da 5ª Região, Relator Desembargador Ubaldo Ataíde Cavalcante, julgado em 23 de julho de 1998.

<sup>150</sup> REsp 221489/PR, Superior Tribunal de Justiça, Quinta Turma, Relator José Arnaldo da Fonseca, julgado em 16 de março de 2000, passou a ser referência sobre o tema.

<sup>151</sup> HC 34281/RS, Superior Tribunal de Justiça, Quinta Turma, Relator Ministro José Arnaldo da Fonseca, julgado em 8 de junho de 2004. No mesmo sentido: HC 95749/PR, Supremo Tribunal Federal, Segunda Turma, Relator Ministro Eros Grau, julgado em 23 de setembro de 2009.

<sup>152</sup> EREsp 966077/GO, Superior Tribunal de Justiça, Terceira Seção, Relatora Ministra Laurita Vaz, julgado em 25 de maio de 2009, recusando a aplicação da insignificância com base no art. 20 da Lei 10.522/2002. Mesmo julgados que se utilizam do referido dispositivo legal para aplicar o princípio da insignificância, em nome da uniformização da jurisprudência, contém sérias ressalvas ao critério estabelecido. Vide REsp 1393317/PR, Superior Tribunal de Justiça, Relator Ministro Rogério Schietti Cruz, Terceira Seção, julgado em 12 de novembro de 2014, e REsp Representativo de Controvérsia 1112748/TO, do mesmo tribunal, Relator Ministro Felix Fischer, Terceira Seção, julgado em 9 de setembro de 2009.

As Portarias nº 75 e 130 do Ministério da Fazenda vieram disciplinar o mesmo assunto tratado pelo art. 20 da Lei 10.522. A Portaria 130 determinou a seguinte redação à Portaria 75:

Art. 2º O Procurador da Fazenda Nacional requererá o arquivamento, sem baixa na distribuição, das execuções fiscais de débitos com a Fazenda Nacional, cujo valor consolidado seja igual ou inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), desde que não conste dos autos garantia, integral ou parcial, útil à satisfação do crédito.

A grande divergência está em adotar ou não a Portaria como instrumento hábil para a atualização do parâmetro ao qual se considera aplicável o princípio da insignificância.

O Superior Tribunal de Justiça firmou sua jurisprudência no sentido de que as portarias não têm o condão de atualizar o valor para fins de aplicação da insignificância, por diversos motivos: a) O Ministro da Fazenda não tem competência para definir o valor dos débitos cujo o ajuizamento de execução fiscal pode ser dispensado, devendo tal valor ser definido por lei; b) a Portaria, enquanto ato discricionário do Poder Executivo, não tem poder de limitar a tarefa precípua do Poder Judiciário de “dizer o direito”.<sup>153</sup>

Assim, o Superior Tribunal de Justiça segue aplicando o parâmetro de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), em que pese as vozes dissonantes dentro do próprio Tribunal quanto ao critério utilizado para incidência da bagatela.

Superada a hesitação inicial, demonstrada anteriormente, do Supremo Tribunal Federal em relação à aplicação da insignificância, o Pretório Excelso entende já há algum tempo pela incidência do princípio no crime de descaminho.<sup>154</sup> A partir de 2008, o Supremo passou a afastar a tipicidade do crime com base na Lei 10.522.<sup>155</sup>

Com a atualização promovida pela Portaria nº 75, o Supremo passou a aplicar o limite de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), sob o argumento de que a conduta passa a ser irrelevante para a Administração. O sujeito ativo da conduta, nesse caso, não seria sequer citado em execução fiscal, o que demonstraria o desinteresse da Fazenda

---

<sup>153</sup> RE 1393317/PR, Superior Tribunal de Justiça, Relator Ministro Rogério Schietti Cruz, Terceira Seção, julgado em 12 de novembro de 2014, já citado.

<sup>154</sup> AI 559904 QO/RS, Supremo Tribunal Federal, Relator Ministro Sepúlveda Pertence, Primeira Turma, julgado em 07 de junho de 2005. Foi o primeiro acórdão do Supremo a considerar descaminho como crime de bagatela.

<sup>155</sup> HC 92438/PR, Supremo Tribunal Federal, Relator Ministro Joaquim Barbosa, Segunda Turma, julgado em 19 de agosto de 2008.

Pública na dívida. Assim sendo, seria imperativo o reconhecimento da insignificância da conduta.<sup>156</sup>

Curioso notar que não há jurisprudência no Supremo Tribunal Federal sobre a aplicação do princípio da insignificância em outros crimes tributários diversos do descaminho. Todavia, em razão do tratamento de crime tributário dado a este último (com razão), não restam motivos para duvidar da aplicação da insignificância nos crimes previstos na Lei 8.137 pelo Supremo, caso seja discutido o tema.

Assunto que também merece relevo é sobre o parâmetro para aplicação da insignificância em crimes cuja competência é da Justiça Comum Estadual.

Não existem dúvidas que, uma vez que o princípio seja aplicável a crimes na esfera federal, também o será nas esferas estadual e municipal. Entretanto, não existe um parâmetro que tenha sido aplicado com segurança pelos Tribunais de Justiça.

O Tribunal de Justiça de São Paulo já se posicionou contra a aplicação da insignificância no caso de sonegação de ICMS por falta de amparo legal.<sup>157</sup> Entretanto, há precedentes no Tribunal de Justiça gaúcho a favor da aplicação do parâmetro para crimes de âmbito federal<sup>158</sup>

O Superior Tribunal de Justiça, pacificou o entendimento no seguinte sentido: para a aplicação do valor da Lei 10.522 como parâmetro em sede de sonegação de tributo estadual, seria necessária a existência de lei local com disposição semelhante.<sup>159</sup> O Supremo Tribunal Federal, por sua vez, não teve oportunidade para se manifestar sobre o tema.

---

<sup>156</sup> HC 126191/PR, Supremo Tribunal Federal, Relator Ministro Dias Toffoli, Primeira Turma, julgado em 3 de março de 2015. Vale o registro da posição do Ministro Luís Roberto Barroso, que, embora tenha votado em consonância com o relator, registrou discordância dos parâmetros utilizados para a insignificância.

<sup>157</sup> ACr 0008042-5620088260358, Tribunal de Justiça de São Paulo, Terceira Câmara Criminal Extraordinária, Relator Desembargador Silmar Fernandes, julgado em 11 de dezembro de 2014.

<sup>158</sup> ACr 70045223195, Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, Quarta Câmara Criminal, Relator Desembargador Gaspar Marques Batista, julgado em 15 de dezembro de 2011. No mesmo sentido, ACr 70042258103, de mesma relatoria.

<sup>159</sup> HC 307791/SP, Superior Tribunal de Justiça, Quinta Turma, Relator Ministro Felix Fischer, julgado em 5 de março de 2015. No mesmo sentido, RHC 37375/SP, Quinta Turma, Relator Ministro Jorge Mussi, julgado em 9 de setembro de 2014; HC 165003/SP, Sexta Turma, Relator Ministro Sebastião Reis Júnior, julgado em 20 de março de 2014; entre outros.

Cumpra, ainda, abordar a aplicação da insignificância nos outros crimes aqui trabalhados – apropriação indébita previdenciária, excesso de exação e sonegação de contribuição previdenciária.

Quanto ao crime de apropriação indébita previdenciária, previsto no art. 168-A do Código Penal, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal adotou, inicialmente, como parâmetro legal o art. 1º, inciso I, da Lei 9.941/97, que define a *extinção* de crédito do INSS até o valor de R\$ 1.000,00 (mil reais).<sup>160</sup> Entretanto, o entendimento atual é de que o princípio da insignificância **não** é aplicável ao crime do art. 168-A do Código Penal.

Argumenta-se que há alto grau de reprovabilidade na conduta de não repassar os valores devidos à Previdência, haja vista que é dever de toda coletividade o seu custeio.<sup>161</sup> O bem jurídico tutelado é supraindividual, não se tratando de ente federativo ou mesmo do INSS enquanto ente público – quem sai perdendo com sua lesão é toda a sociedade, já que a finalidade da previdência é a manutenção das pessoas que, por conta das mais diversas circunstâncias, não tem condições de se manterem por si sós.<sup>162</sup>

Embora o Supremo ainda não tenha enfrentado o assunto em relação ao crime de sonegação de contribuição previdenciária, considero que o entendimento deve ser o mesmo do adotado para o crime de apropriação indébita previdenciária, em razão da coincidência entre os bens jurídicos tutelados por ambos os delitos.

A posição do Superior Tribunal de Justiça, entretanto, é dissonante: considera que a Lei 11.457/2007 equiparou os créditos tributários aos créditos previdenciários, inclusive, unificando o órgão Fazendário responsável pela arrecadação dos tributos, extinguindo a Secretaria responsável apenas pelos créditos da Previdência.<sup>163</sup>

---

<sup>160</sup> HC 100004/RS, Supremo Tribunal Federal, Segunda Turma, Relatora Ministra Ellen Gracie, julgado em 20 de outubro de 2009.

<sup>161</sup> Art. 195, da Constituição Federal: “A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:”

<sup>162</sup> HC 98021/SC, Supremo Tribunal Federal, Primeira Turma, Relator Ministro Ricardo Lewandowski, julgado em 22 de junho de 2006. No mesmo sentido: HC 107.041/SC, Relator Ministro Dias Toffoli; HC 102550/PR, Relator Ministro Luiz Fux; HC 110124/SP, Relatora Ministra Carmem Lúcia; entre outros.

<sup>163</sup> BRASIL. **Lei 11.457**, de 16 de março de 2007. Art. 2º, § 4º: “Fica extinta a Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social.” Disponível em:

Assim, não há motivos para dispensar tratamento diferenciado entre os crimes tributários e os crimes previdenciários, motivo pelo qual deverá incidir o mesmo parâmetro (com as mesmas ressalvas).<sup>164</sup>

Não foi encontrado o posicionamento dos Tribunais Superiores, dos Tribunais de Justiça dos Estados ou dos Tribunais Regionais Federais quanto ao crime de excesso de exação, previsto no art. 316-A do Código Penal. Este tipo penal protege, principalmente, a probidade administrativa e a moralidade pública – sua proteção à ordem tributária é apenas reflexa (já que não é do interesse do Estado arrecadar a mais, mas sim garantir o cumprimento fiel das normas tributárias) – de modo que o montante arrecadado irregularmente é irrelevante para a configuração do crime. O mesmo vale para os crimes do art. 3º da Lei 8.137/90, que são crimes funcionais contra a ordem tributária, priorizando a proteção contra lesões à probidade administrativa e à moralidade pública, já citadas.

Grande parte da doutrina, ao analisar o princípio da insignificância nos crimes contra a ordem tributária (incluindo o de descaminho e os demais do Código Penal), apenas reafirma a posição dos Tribunais Superiores, sem manifestar sua posição de maneira firme.<sup>165</sup>

Paulo Queiroz, embora entenda não ser situação de incidência da insignificância propriamente dita (por não ser possível considerar irrelevante uma quantia de R\$ 10.000,00), afirma ser caso de incidência “do princípio da proporcionalidade/subsidiariedade, uma vez que, se não é necessária a intervenção menos grave (civil), tampouco será a mais grave (penal)”.<sup>166</sup>

O princípio da proporcionalidade se divide em outros três subprincípios: o princípio da proporcionalidade em sentido estrito, o princípio da necessidade e o princípio da adequação.

---

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/111457.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/111457.htm)>. Acesso em 23 de abril de 2015.

<sup>164</sup> AgRg no REsp 1348074/SP, Superior Tribunal de Justiça, Quinta Turma, Relator Ministro Moura Ribeiro, julgado em 19 de agosto de 2014. No mesmo sentido: AgRg no REsp 1447953/SP, Relator Ministro Felix Fischer; AgRg no REsp 1468326/RS, Relatora Ministra Maria Thereza de Assis Moura.

<sup>165</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto. MONTEIRO, Luciana de Oliveira. **Crimes contra a ordem tributária**. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 189. Embora se mostre favorável à aplicação da insignificância, não tece maiores comentários sobre o parâmetro utilizado pelos Tribunais Superiores. Ver também: CAPEZ, Fernando. **Curso de Direito Penal**: parte especial: dos crimes contra a dignidade sexual aos crimes contra a administração pública. São Paulo: Saraiva, 2012, p. 757.

<sup>166</sup> QUEIROZ, Paulo. **Direito Penal**: parte geral. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 4. ed. rev. e ampl., 2008, p. 52.

Virgílio Afonso da Silva traz que, por adequação, entende-se o meio com cuja utilização um objetivo é fomentado, promovido, ainda que não seja alcançado completamente.<sup>167</sup> Paulo Queiroz acrescenta que o meio utilizado para a concretização deste objetivo deve ser útil e idôneo. Então, conclui: se a própria Administração considera a lesão ao bem jurídico insuficiente para promover a execução civil, não há utilidade da sanção penal para proteger o bem.

O princípio da necessidade, por sua vez, contém a ideia de que o Direito Penal só deverá intervir quando for extremamente necessário para a manutenção da segurança dos cidadãos. Exige-se que não haja outra medida que lese menos o direito submetido à restrição, produzindo os mesmos efeitos.<sup>168</sup> Está intimamente ligado à intervenção mínima. Assim, a ideia, para Queiroz, é que a intervenção penal não é **necessária** quando o próprio Estado abdica de cobrar a dívida tributária.<sup>169</sup>

Todavia, o que mais interessa para a proporcionalidade na questão dos crimes tributários é a proporcionalidade em sentido estrito. A proporcionalidade em sentido estrito, por fim, traz o sopesamento entre a intensidade da restrição ao direito atingido (intensidade da sanção estatal) e a importância da realização do direito (entrada no país com mercadoria estrangeira, por exemplo).<sup>170</sup> Uma das vertentes deste subprincípio é a proporcionalidade **concreta**, trabalho do aplicador da lei, que deve observar as circunstâncias individuais que circundem tanto o caso concreto quanto a própria figura do acusado. Tal análise pode levar mesmo à absolvição do sujeito. Trazendo para o contexto do trabalho, tem-se que o juízo poderia estar diante de uma situação na qual a própria Fazenda Nacional abriu mão de buscar seu crédito – caso este tenha valor inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais). Logo, esta circunstância fática exigiria do aplicador a absolvição do acusado em razão do princípio da proporcionalidade, mais do que em razão da insignificância.<sup>171</sup>

O maior defensor da aplicação da insignificância no caso se trata de Luiz Flávio Gomes. Ainda em 2004, antes da alteração do parâmetro da Lei 10.522/2002

---

<sup>167</sup> SILVA, Virgílio Afonso. O proporcional e o razoável. **Revista dos Tribunais**, 2002, n. 789, pp. 36-37. Disponível em:

<[http://www.sbdp.org.br/arquivos/material/69\\_SILVA,%20Virgilio%20Afonso%20da%20-%20proporcional%20e%20razoavel.pdf](http://www.sbdp.org.br/arquivos/material/69_SILVA,%20Virgilio%20Afonso%20da%20-%20proporcional%20e%20razoavel.pdf)>. Acesso em: 09 de maio de 2015.

<sup>168</sup> Idem.

<sup>169</sup> QUEIROZ, Paulo. op. cit. pp. 47-49.

<sup>170</sup> SILVA, Virgílio Afonso. op. cit. p. 38.

<sup>171</sup> Idem.

pela Lei 11.033/2004, o autor defendia o aumento do parâmetro para incidência da insignificância nos crimes tributários para R\$ 10.000,00 (dez mil reais). Isto em razão da Portaria nº 49, de 1º de abril de 2004, do Ministério da Fazenda, que estipulava o valor mencionado de forma similar ao que fez a Portaria nº 75/2012.<sup>172</sup>

Posteriormente, o mesmo autor defendeu a aplicação do parâmetro do art. 20 da Lei 10.522 em detrimento do art. 18, § 1º, da mesma lei. Argumentou no sentido de que o art. 18, § 1º, Lei 10.522, define um limite pelo qual o delito não é sequer formalmente típico. Sendo assim, não existe espaço para identificar a insignificância de uma conduta que sequer é considerada criminosa, não havendo a mínima correspondência formal.

Não apenas: afirma que, em razão da peculiaridade dos crimes tributários, o entendimento não deve ser estendido a crimes de natureza diversa, como aquelas contra o patrimônio. Deve, sim, ser aplicado nos crimes tributários, financeiros, previdenciários e que envolvam, de maneira geral, o patrimônio da União.<sup>173</sup>

#### 4.2. Abordagem crítica

O posicionamento da jurisprudência em relação ao tema não tem sido poupado de críticas por parte da doutrina e da própria jurisprudência.

Com efeito, o Superior Tribunal de Justiça tem diversas manifestações contrárias ao parâmetro utilizado pelo Supremo Tribunal Federal. Entretanto, em nome da uniformização da jurisprudência, buscando poupar o Supremo de recursos excessivos sobre uma matéria já consolidada no Pretório Excelso, o STJ tem aplicado o parâmetro da Lei 10.522 (com ressalvas, todavia, como visto).<sup>174</sup>

As razões de crítica apontadas pelo Superior Tribunal de Justiça são as mais diversas e pertinentes.

Necessário, para a argumentação, transcrever novamente a atual redação do art. 20 da Lei 10.522/2002:

---

<sup>172</sup> GOMES, Luiz Flávio. **Princípio da Insignificância no âmbito Federal: débitos até R\$ 10.000,00.** Disponível em: <[http://ww3.lfg.com.br/public\\_html/article.php?story=20041103120044256](http://ww3.lfg.com.br/public_html/article.php?story=20041103120044256)>. Acesso em: 25 de abril de 2015.

<sup>173</sup> GOMES, Luiz Flávio. **Descaminho e Princípio da Insignificância: leito de procusto de R\$ 100,00 ou R\$ 10.000,00?**

<sup>174</sup> REsp 1112748/TO, já citado anteriormente, paradigmático nessa questão.

Art. 20. Serão arquivados, sem baixa na distribuição, mediante requerimento do Procurador da Fazenda Nacional, os autos das execuções fiscais de débitos inscritos como Dívida Ativa da União pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ou por ela cobrados, de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

Uma análise minuciosa do referido artigo leva à conclusão de que o argumento de desinteresse da Fazenda Pública pelo débito, utilizado para a aplicação dos princípios da intervenção mínima do Direito Penal (através de sua subsidiariedade) e da insignificância, não se justifica.

Afinal, os débitos inscritos na Dívida Ativa da União abaixo do valor mencionado *continuarão* inscritos na Dívida Ativa. O arquivamento não é definitivo, tanto que há uma ressalva no § 1º do referido artigo:

§ 1º Os autos de execução a que se refere este artigo serão reativados quando os valores dos débitos ultrapassarem os limites indicados.

Isto significa que, caso um indivíduo cometa um crime tributário de competência federal cujos impostos sonegados somem um valor abaixo de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), sua dívida será inscrita em Dívida Ativa, mas não será executada. Todavia, caso o mesmo sujeito venha a cometer novamente crime tributário, gerando um novo débito que, somado ao antigo, ultrapasse o limite, **esse débito será executado pela Fazenda Nacional**.

Não cabe, então, defender que haja desinteresse da Fazenda Pública na cobrança da dívida. O que houve foi uma opção de política econômica, fiscal e operacional do Estado, sopesando os ganhos possíveis com a execução e os custos gerados pela demanda judicial. É uma opção momentânea, de mera conveniência, a de não cobrar judicialmente pelos valores devidos. Tanto é assim que, ao atingir determinado patamar, o débito antigo será cobrado junto ao débito novo pela Fazenda Pública, sendo a execução fiscal a qual se refere o art. 20 “reativada”.

O Ministério Público Federal possui diversos posicionamentos neste mesmo sentido em sua 2ª Câmara de Coordenação e Revisão.<sup>175</sup>

Alguns doutrinadores já se posicionaram contrariamente ao critério. Prado destaca a insegurança jurídica oriunda da vinculação da aplicação do princípio a normas

---

<sup>175</sup> Voto nº 3685/2012, Procedimento MPF nº 1.35.000.001091/2006-23/SE, Relatora Raquel Elias Ferreira Dodge, de 16 de abril de 2012; Voto nº 2678/2011, Procedimento MPF nº 1.00.00.0.014740/2011-39/PR, Relatora Mônica Nicida Garcia, em 7 de novembro de 2011; Voto 3102/2013, Processo nº 5002371-89.2013.404.7001, Relatora Luiza Cristina Fonseca Fricheisen; entre outros.

de cunho administrativo, já que tais normas são fruto da oscilante política fiscal e econômica do governo.<sup>176</sup> Greco, por sua vez, destaca as potenciais situações injustas em decorrência da aplicação do art. 20 da Lei 10.522 como parâmetro, “a exemplo daquele que é condenado por ter praticado um furto no valor de R\$ 250,00 (duzentos e cinquenta reais)”, enquanto um indivíduo que iluda o valor de R\$ 9.000,00 (nove mil reais) em tributos seria absolvido. Afirma que tal parâmetro deveria ser ampliado para abranger outros crimes de ordem patrimonial, o que geraria um “caos social”.<sup>177</sup>

Lênio Streck há muito aponta a grave incoerência, apontando o ferimento ao princípio da isonomia ao não aplicar o mesmo critério aos crimes contra o patrimônio e a ilegalidade da Portaria (como também fora ressaltado pelo Superior Tribunal de Justiça, como demonstrado anteriormente), que estaria sendo abusada pelo Poder Judiciário.<sup>178</sup>

Pierre Souto Maior afirma que não pode caber à Administração Pública definir se o resultado é penal ou socialmente relevante. No caso dos crimes contra a ordem tributária, então, a Administração tem discricionariedade para avaliar as situações momentâneas que sejam aptas a aumentar ou diminuir o limite mínimo para o ajuizamento de execução fiscal. Demonstra-se, assim, “a falta de razoabilidade do uso do princípio da insignificância atrelado diretamente à falta de cobrança (administrativa ou judicial) de débitos da fazenda pública”.<sup>179</sup>

Em julgado no Superior Tribunal de Justiça, o Ministro Rogério Schietti Cruz afirmou ser “imponderável” que, mediante o arquivamento, sem baixa na distribuição, promovido pelo Procurador da Fazenda Nacional, dos débitos inferiores a 10.000,00 (dez mil reais), determine “o que a Polícia deve investigar, o que o Ministério Público deve acusar e, o que é mais grave, o que – e como – o Judiciário deve julgar”. Destacou, ainda, que a adoção do referencial para a insignificância destoa do rigor aplicado pelos Tribunais em caso de crimes contra o patrimônio.<sup>180</sup>

---

<sup>176</sup> PRADO, Luiz Regis. **Curso de Direito Penal Econômico**. São Paulo: Revista do Tribunais, 3. ed. rev. atual. ampl., 2009, pp. 314-315.

<sup>177</sup> GRECO, Rogerio. **Curso de Direito Penal**: parte especial, v. 4. Niterói: Impetus, 2012, p. 539.

<sup>178</sup> STRECK, Lênio. Senso Incomum: Em Pindorama, furtar R\$ 100 é mais grave que sonegar R\$ 19.999! **Revista Consultor Jurídico**. São Paulo, janeiro de 2015.

<sup>179</sup> AMORIM, Pierre Souto Maior Coutinho de. **O Uso Indevido do Princípio da Insignificância**. Universo Jurídico, Juiz de Fora, ano XI, 13 de out. de 2005. Disponível em: <[http://uj.novaprolink.com.br/doutrina/2311/o\\_uso\\_indevido\\_do\\_principio\\_da\\_insignificancia](http://uj.novaprolink.com.br/doutrina/2311/o_uso_indevido_do_principio_da_insignificancia)>. Acesso em: 24 de abr. de 2015.

<sup>180</sup> REsp 1393317/PR, já citado.

Esta opção de conveniência, portanto, não pode implicar repercussão ao Direito Penal, especialmente no que tange à aplicação dos princípios da intervenção mínima e da insignificância. A corrente doutrinária contrária à aplicação do art. 20 da Lei 10.522/2002, defende a aplicação do art. 18, § 1º, da mesma lei, que diz:

§ 1º Ficam cancelados os débitos inscritos em Dívida Ativa da União, de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 100,00 (cem reais).

Este dispositivo demonstra o desinteresse definitivo da Fazenda Pública em relação aos débitos tributários com valor inferior a R\$ 100,00 (cem reais). Esse seria o valor útil para o argumento mais utilizado pelo Supremo Tribunal Federal atualmente, pois representa a garantia ao sujeito ativo da conduta de que seu crédito não será cobrado nem terá qualquer repercussão jurídica. Não se justifica, do ponto de vista lógico, a opção por um parâmetro que faz menção apenas a uma situação temporária de não-cobrança dos débitos.

Não se pode afirmar que a conduta de sonegar ou iludir imposto abaixo de R\$ 100,00 (cem reais) é formalmente atípica em razão da aludida previsão legal, por conta da inexistência de constituição de crédito tributário. Não há, na descrição dos tipos penais, qualquer referência a valores que excluam de seus tipos os prejuízos sofridos pelo Erário. Na verdade, a constituição do crédito tributário se refere ao aspecto **material** da conduta delitiva, que fica afastado em razão do dispositivo em comento.

Ainda que evocados os princípios da fragmentariedade, da subsidiariedade e, evidente e principalmente, da insignificância, não se vê razão para utilizar o mencionado critério. Explica-se: o Direito Penal deve incidir apenas quando as outras esferas não forem suficientemente eficazes para combater a lesão ao bem jurídico tutelado (vide capítulo 1).

Levando em conta que, no caso do art. 20 da Lei 10.522/2002, a dívida **persiste**, podendo ser cobrada em momento posterior (a depender: a) da política econômico-fiscal adotada pelo governo em determinado momento; b) da existência de outra dívida por parte do contribuinte que, somada à já existente, ultrapasse o limite), ainda há interesse da Fazenda Pública em obter o valor devido, pode-se dizer que a esfera administrativo-tributária **não foi eficaz no combate à lesão jurídica provocada ao bem tutelado**, de modo que o afastamento do Direito Penal não se justifica. Pelo contrário: em razão a persistência da lesão e a impossibilidade de coibi-la de outra forma, a sanção penal é medida que se impõe.

Por isso, inclusive, o argumento de que não há necessidade ou adequação para a sanção penal nos crimes tributários cujos valores sejam inferiores ao mínimo estipulado pela Administração para o ajuizamento de execução fiscal não é fiel à realidade.

Afinal, a persistência da lesão não evoca a intervenção mínima, pelo contrário: exige a interferência penal para o restabelecimento da ordem jurídica (mais especificamente, da ordem tributária). Não havendo outra maneira de coibir a lesão, como já explicado anteriormente, é **necessária** a intervenção penal.

A existência de uma lesão cuja única possibilidade de cessação é a interferência penal torna a mesma (sanção penal) **útil e idônea**, já que, sendo utilizada como *ultima ratio*, é capaz de atingir o objetivo do Direito Penal, que é proteger bens jurídicos, até então violados.

O Ministro Felix Fischer, ainda no mencionado REsp 1112748/TO, assevera ser inviável basear a insignificância na busca pela reparação do crime por parte do sujeito passivo. Argumenta que é exatamente isso que o Supremo faz ao usar o critério do art. 20 da Lei 10.522, já que a opção do não ajuizamento da execução passa a ensejar a aplicação do princípio.

Expôs que a lógica não pode ser utilizada em delitos com qualquer outro bem jurídico protegido, vez que traria ao ordenamento jurídico verdadeiro caos. Assim, nos crimes contra o patrimônio (furto, por exemplo), o Judiciário estaria à mercê da vontade da vítima de ter seu dano reparado – situação teratológica.

Não se esquece, ainda, do valor previsto na lei. O Supremo tem considerado que R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) é um valor insignificante. Segundo o Ministro Felix Fischer, no aresto citado, “(...) se me afigura, permissa vênua, totalmente inadequado falar-se de insignificância quando o valor do tributo for de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), uma vez que em país algum tal soma poderia ser considerada irrisória”. O valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) corresponde a mais de 12 (doze) vezes o valor do salário mínimo atual – R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) corresponde a mais de 25 (vinte e cinco) vezes.

Questiona-se, então, o critério de valor insignificante para o Supremo Tribunal Federal. Em valores abstratos, a quantia de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) já é

bastante significativa, considerando que a renda média do brasileiro no ano de 2014 foi de R\$ 1.052,00 (mil e cinquenta e dois reais).<sup>181</sup> Demerval Gomes Filho afirma que “as peculiaridades sócio-econômicas do Brasil não suportam tamanha interpretação, capaz de favorecer o delito em análise”<sup>182</sup>

Também não se sustenta o argumento de irrelevância para o Erário, pois mesmo o valor de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) é ínfimo. Na realidade, seria ínfimo até R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais) ou mais. O Produto Interno Bruto do Brasil corresponde a R\$ 5 trilhões,<sup>183</sup> dos quais aproximadamente R\$ 1,2 trilhão são arrecadados por meio de tributos.<sup>184</sup> Chegar a uma quantia que fosse **realmente** relevante para o Fisco também produziria uma situação absurda, tornando o crime de descaminho totalmente inócuo.

Admitir que as quantias de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) ou R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) são irrelevantes para o Estado consiste em enorme desprestígio aos indivíduos que seguem as rígidas e numerosas regras tributárias no país, certamente, não sem esforço. Mais ainda diante do tratamento anti-isonômico dado aos delitos de patrimônio, já amplamente demonstrado neste trabalho.

Especificamente quanto ao crime de descaminho, é válido ressaltar que o próprio ajuizamento de execução fiscal é atitude rara, em virtude da quase inexistência de lançamentos tributários. Se não, observe-se o Regulamento Aduaneiro (Decreto nº 6.759/2009) – seu art. 689 dispõe as situações em haverá perdimento de mercadoria em 22 (vinte e dois) incisos, todos tratando sobre diversas modalidades de descaminho.

Importa, para a análise, destacar os §§ 1º e 3º do referido artigo:

---

<sup>181</sup> BRASIL. Instituto Nacional de Geografia e Estatística. **IBGE divulga renda domiciliar per capita em 2014**. Disponível em:

<[ftp://ftp.ibge.gov.br/Trabalho\\_e\\_Rendimento/Pesquisa\\_Nacional\\_por\\_Amostra\\_de\\_Domicilios\\_continua/Renda\\_domiciliar\\_per\\_capita\\_2014/Renda\\_domiciliar\\_per\\_capita\\_2014.pdf](ftp://ftp.ibge.gov.br/Trabalho_e_Rendimento/Pesquisa_Nacional_por_Amostra_de_Domicilios_continua/Renda_domiciliar_per_capita_2014/Renda_domiciliar_per_capita_2014.pdf)>. Acesso em 24 de abril de 2015.

<sup>182</sup> GOMES FILHO, Demerval Farias. A dimensão do princípio da insignificância: imprecisão jurisprudencial e doutrinária – necessidade de nova reflexão no crime de descaminho? **Revista Eletrônica da Justiça Federal da Seção Judiciária do Distrito Federal**, 3. ed., Brasília, 9 de julho de 2009. Disponível em: <<http://www.mpdft.mp.br>>. Acesso em 24 de abril de 2015.

<sup>183</sup> BRASIL. Instituto Nacional de Geografia e Estatística. Disponível em: <[ftp://ftp.ibge.gov.br/Contas\\_Nacionais/Contas\\_Nacionais\\_Trimestrais/Tabelas\\_Completas/Tab\\_Compl\\_CNT.zip](ftp://ftp.ibge.gov.br/Contas_Nacionais/Contas_Nacionais_Trimestrais/Tabelas_Completas/Tab_Compl_CNT.zip)>. Acesso em: 24 de abril de 2015.

<sup>184</sup> MÁXIMO, Weliton. Arrecadação federal encerra 2014 com primeira queda real em cinco anos. **Agência Brasil**. Brasília, 28 de janeiro de 2015. Economia. Disponível em <<http://agenciabrasil.ebc.com.br>>. Acesso em 24 de abril de 2015.

§1º As infrações previstas no caput serão punidas com multa equivalente ao valor aduaneiro da mercadoria, na importação, ou ao preço constante da respectiva nota fiscal ou documento equivalente, na exportação, quando a mercadoria não for localizada, ou tiver sido consumida ou revendida, observados o rito e as competências estabelecidos no Decreto nº 70.235, de 1972 (Decreto-Lei nº 1.455, de 1976, art. 23, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 12.350, de 2010, art. 41).

§3º Na hipótese prevista no § 1o, após a instauração do processo administrativo para aplicação da multa, será extinto o processo administrativo para apuração da infração capitulada como dano ao Erário.<sup>185</sup>

Da leitura dos parágrafos, chega-se à seguinte conclusão: no caso de descaminho, o procedimento administrativo da Receita Federal se voltará para a aplicação da pena de perdimento. Uma vez constatada a infração e aplicada a pena de perdimento, será definida uma multa visando a punição do infrator (§ 1º). Uma vez definida a multa, o processo que apura a infração do dano ao Erário (ou seja – o quanto o Erário foi lesionado pela conduta desviante) será **extinto**. Logo, tem-se que **a pena de perdimento exclui a possibilidade de constituição de crédito tributário em desfavor do sujeito ativo do crime de descaminho**. Se não há constituição de crédito tributário, também **não haverá o ajuizamento de execução fiscal**, uma vez que não haveria objeto para tanto.

Portanto, a adoção do critério do art. 20 da Lei 10.522/2002 é totalmente inviável para o crime de descaminho, haja vista tratar de situação excepcional neste delito (o ajuizamento de execução fiscal).<sup>186</sup>

Mas não é só.

A adoção de um parâmetro puramente monetário para a aplicação do princípio da insignificância viola dois direcionamentos basilares na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, ambos intimamente relacionados: a) a teoria dos vetores da aplicação da bagatela; b) a necessidade de análise casuística para sua aplicação.

Conforme visto, o Supremo entendeu, em decisão paradigmática, pela necessidade de quatro vetores para a incidência da insignificância: a) a mínima ofensividade da conduta; b) nenhuma periculosidade social da ação; c) reduzidíssima reprovabilidade do comportamento; d) ínfima lesão ao bem jurídico tutelado.<sup>187</sup>

<sup>185</sup> BRASIL. Decreto nº 6.759/2009, de 5 de fevereiro de 2009. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6759.htm#art820](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6759.htm#art820)>. Acesso em: 24 de abril de 2015.

<sup>186</sup> REsp 1393317/PR, Superior Tribunal de Justiça, já citado.

<sup>187</sup> Para maiores detalhes, vide o capítulo 1 deste trabalho.

A aplicação da insignificância, desde então, não trata apenas do aspecto puramente econômico. Existem requisitos objetivos para reconhecer a atipicidade material de uma conduta, evitando que as lesões de pequeno valor monetário passem pelo crivo da Justiça indistintamente.

A vinculação de um parâmetro monetário desrespeita a teoria dos vetores, pois leva em consideração um único vetor: a ínfima lesão ao bem jurídico protegido. A jurisprudência do Supremo Tribunal é uníssona ao aplicar a bagatela ao descaminho, desde que o valor seja inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) e o infrator não seja reincidente. Logo, *dispensou-se a análise de outros requisitos* imprescindíveis para o reconhecimento da insignificância, de modo que o Pretório Excelso foi de encontro a própria jurisprudência.

Além de ignorar os demais vetores, o Supremo, com a aplicação do aludido critério, deixou de aplicar o princípio de maneira casuística, como tem pregado há anos em seus julgados<sup>188</sup> – e vem aplicando quando se trata de crimes de natureza diversa.<sup>189</sup>

Com efeito, a referência adotada fez com que o Supremo Tribunal fizesse um mero exercício de subsunção: se o crime for descaminho e o valor dos tributos elididos for menor do que R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), não sendo o indivíduo reincidente, é aplicável o princípio da insignificância.

Já não bastassem as críticas decorrentes da adoção do art. 20 da Lei 10.522/2002, o advento da Portaria nº 75 do Ministério da Fazenda as deu ainda mais relevo.

A adoção do parâmetro oriundo diretamente do Poder Executivo gera sérias controvérsias. Existem vários questionamentos: a) se o Ministério da Fazenda está autorizado, por lei, a alterar o limite previsto na Lei 10.522; b) se uma decisão discricionária do Poder Executivo tem o condão de influenciar o Judiciário e o Direito Penal; c) se os motivos que levaram à edição da portaria indicam que a aplicação do

---

<sup>188</sup> HC 70747/RS, Supremo Tribunal Federal, Segunda Turma, Relator Ministro Francisco Rezek, julgado em 7 de dezembro de 1993. Esse julgamento foi parâmetro para diversos julgamentos nesse sentido relatados pelo Ministro Eros Grau, vide HC 91065/SP, HC 91756/PA, HC 94415/RS, que posteriormente passaram, estes, a serem parâmetros para os futuros.

<sup>189</sup> Para esta constatação, basta uma rápida verificação nos acórdãos que não aplicam a insignificância, mesmo em caso de prejuízo ínfimo. Vide HC 125603/MT, Relator Ministro Gilmar Mendes, julgado em 24 de março de 2015 (dano ao patrimônio do Estado no valor de R\$ 35,00), HC 124748/MS, Relatora Ministra Carmem Lúcia, julgado em 18 de novembro de 2014 (furto de R\$ 240,00), HC 121760/MT, Relatora Ministra Rosa Weber (furto de uma bicicleta avaliada em R\$ 100,00), entre outros.

princípio da insignificância é o tratamento mais adequado para os crimes contra a ordem tributária.

O Ministro Rogério Schietti Cruz, em julgado já deveras mencionado neste trabalho<sup>190</sup>, defendeu que o Ministro da Fazenda não possui mais autorização legal para definir o valor-limite a partir do qual devem ser ajuizadas execuções. A previsão que trazia a Lei 7.799/89 era a seguinte (art. 65, parágrafo único):

Parágrafo único. O Ministro da Fazenda poderá dispensar a constituição de créditos tributários, a inscrição ou ajuizamento, bem assim determinar o cancelamento de débito de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, observados os critérios de custos de administração e cobrança.<sup>191</sup>

A Lei 10.522/2002, entretanto, traz previsão em sentido diverso (art. 9º, parágrafo único):

Parágrafo único. O Ministro de Estado da Fazenda estabelecerá cronograma, prioridades e condições para a remessa, às unidades da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, dos débitos passíveis de inscrição em Dívida Ativa da União e cobrança judicial.

Considera, então, que o Ministro da Fazenda exorbitou sua competência quando definiu o valor limite para a Procuradoria da Fazenda Nacional arquivar, sem baixa na distribuição, eventual débito tributário.

O segundo questionamento, referindo-se à possibilidade de o Judiciário ser direcionado por um ato administrativo, já fora mencionado no trabalho quando da análise da aplicação do princípio da insignificância pelo Superior Tribunal de Justiça.

Vale ressaltar, entretanto, que a discussão sobre o princípio da intervenção mínima e seus desdobramentos também cabe neste ponto. Afinal, se a instância responsável pela reprimenda da lesão (fora da esfera penal) admite a inviabilidade de fazê-lo, não se está diante de uma situação de desinteresse, mas de ineficiência, justificando, então, a intervenção da seara penal.

Por fim, deve-se levar em consideração a motivação que teve o Ministério da Fazenda para editar a Portaria nº 75.

---

<sup>190</sup> HC 1393317/PR, Superior Tribunal de Justiça, já citado.

<sup>191</sup> BRASIL. Lei 7.799, de 10 de julho de 1989. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L7799.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L7799.htm)>. Acesso em: 25 de abril de 2015.

O Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA – realizou um trabalho visando mensurar os gastos de uma execução fiscal ajuizada na Justiça Federal pela Procuradoria da Fazenda Nacional. A conclusão a que se chegou foi que:

(...) o ponto a partir do qual é economicamente viável promover-se judicialmente o executivo fiscal é de R\$ 21.731,45. Ou seja, nas ações de execução fiscal de valor inferior a este, é improvável que a União consiga recuperar um valor igual ou superior ao custo do processamento judicial.

Por essas razões, seria razoável reajustar, a partir de 1º de janeiro de 2012, o piso mínimo para o ajuizamento de ações de execução fiscal da PGFN dos atuais R\$ 10.000,00 para R\$ 20.000,00.<sup>192</sup>

Todavia, no mesmo estudo, o IPEA fez recomendações. Uma das quais tem relevância para o presente trabalho: o aumento do limite deve ser acompanhado de uma “simultânea publicação de uma clara política de recuperação dos créditos fiscais inferiores a R\$ 20.000,00, sob pena de sinalizar à sociedade a desimportância do correto recolhimento de impostos e contribuições”.

Observe-se que o principal argumento a favor da aplicação da insignificância baseada na Lei 10.522 e na Portaria nº 75/2012 do Ministério da Fazenda é o desinteresse da Administração Pública na cobrança dos débitos. Entretanto, o próprio órgão da Administração (IPEA) que realizou o estudo que justificou o aumento do limite pela portaria afirmou que deve haver uma política de recuperação dos créditos fiscais inferiores ao limite, não se podendo deixar que a sociedade tenha a convicção que sonegações abaixo de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) são irrelevantes para a Administração.

Embora exista uma posição consolidada no Supremo Tribunal Federal, a posição adotada, referente aos parâmetros para aplicação da insignificância, não escapa de críticas nem mesmo entre os Ministros da aludida Corte.

Nos últimos arestos em que foi aplicado o princípio ao crime de descaminho, alguns Ministros fizeram ponderações sobre a incoerência na manutenção da orientação jurisprudencial quando se trata de um princípio aplicado com tanto rigor.<sup>193</sup> Além da incoerência vista quando comparada a incidência em crimes de

---

<sup>192</sup> IPEA, comunicado nº 127, de 4 de janeiro de 2012. **Custo e tempo do processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN)**. Disponível em: <[http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/120103\\_comunicadoipea127.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/comunicado/120103_comunicadoipea127.pdf)>, página 14. Acesso em: 25 de abril de 2015.

<sup>193</sup> No HC 119.849/PR, Primeira Turma, Relator Ministro Dias Toffoli, julgado em 19 de agosto de 2014, foi reconhecida a incidência do princípio, apesar da divergência dos Ministros Luiz Fux e Marco Aurélio.

natureza diversa, também se defendeu que a opção pelo não ajuizamento fiscal não deve repercutir no Direito Penal. Pode ser uma tendência à evolução jurisprudencial em um futuro breve.

---

O mesmo ocorreu no HC 123.035/PR, Supremo Tribunal Federal, Primeira Turma, Relatora Ministra Rosa Weber, julgado no mesmo dia. Além dos Ministros Luiz Fux e Marco Aurélio, o Ministro Luiz Roberto Barroso assinalou ter “certo desconforto” com a atual jurisprudência, muito tenha votado favorável a sua aplicação. No HC 126.191/PR, Supremo Tribunal Federal, Primeira Turma, Relator Ministro Dias Toffoli, o Ministro Barroso, embora tenha concedido novamente a ordem, afirmou que a matéria estaria “precisando ser rearrumada pelo Tribunal, porque não faz muito sentido condenarmos por cem reais e absolvermos por vinte mil reais”, devendo levar a questão para o Plenário da Corte, “para não tratar insignificâncias diferentes no mesmo balaio”.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conforme exposto neste trabalho, demonstrou-se a importância do princípio da insignificância para um Direito Penal mais justo e focado nas questões realmente relevantes de lesões a bem jurídicos.

Viu-se que sua aplicação nos crimes contra a ordem tributária se deu através do crime de descaminho (art. 334, Código Penal), que há muito recebe tratamento de crime tributário em razão da conduta prevista no respectivo tipo penal, consistente na ilusão de tributos em decorrência da entrada de mercadorias em território nacional.

A partir da promulgação da Lei 10.522/2002, a aplicação do princípio da insignificância aos crimes contra a ordem tributária deixou de ter caráter casuístico. Os Tribunais Superiores, em especial o Supremo Tribunal Federal, passaram a aplicar o parâmetro previsto no art. 20 da referida lei, avaliando apenas os maus antecedentes ou reincidência do agente da conduta.

Com a Portaria nº 75 do Ministério da Fazenda, o limite fixado para o não ajuizamento de execução fiscal foi de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), passando a ser adotado para a incidência da insignificância nos crimes contra a ordem tributária de maneira geral. Como visto, tal postura não passou imune a críticas, havendo divergências entre Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal, bem como manifesta contrariedade de ministros de ambos os tribunais.

Com efeito, procurou-se demonstrar neste trabalho a impropriedade da utilização do parâmetro de ajuizamento da execução fiscal para o crime de descaminho – afinal, neste crime, o ajuizamento de execução é medida excepcional, já que a regra é o perdimento dos bens e este, por previsão legal expressa, exclui a possibilidade da execução.

Ademais, mesmo para as condutas sujeitas à execução fiscal o parâmetro não é servível, vez que a medida de não ajuizamento se refere a uma política econômico-fiscal do governo, bem como permite a execução futura das dívidas tributárias caso ultrapassem o limite estipulado.

Não obstante, não se defende aqui a não aplicação do princípio da insignificância nos crimes contra a ordem tributária. A crítica se restringe ao parâmetro

utilizado pelos Tribunais Superiores e ao abandono da análise casuística para aferir a possibilidade ou não de incidência do princípio.

O princípio da insignificância deve ser expandido para ser aplicado no maior número possível de modalidades criminosas. A exasperação do Direito Penal não traz melhores consequências a nenhum dos âmbitos da sociedade. Todavia, como já indicado, seu uso deve ser com parcimônia, sob pena de passar a mensagem de impunidade aos infratores da lei penal.

De fato, a definição de um parâmetro para a insignificância sempre foi um debate tortuoso nos Tribunais, mesmo em crimes de natureza diversa, como no furto. Nos crimes contra a ordem tributária não seria diferente.

A princípio, a solução mais óbvia seria a estipulação de um limite pelo próprio legislador na Lei 8.137/90 ou no art. 334 do Código Penal. É válido dizer que desde suas origens o princípio da insignificância tem, além de sua vocação casuística, um caráter voltado ao legislador, de não incriminação de situações irrelevantes. A doutrina da bagatela de Roxin, conforme já foi estudado, fora uma das responsáveis pela descriminalização da homossexualidade da Alemanha. A criação de uma regra visando determinar a aplicação da insignificância é uma possibilidade.

Analisando o que já existe no ordenamento jurídico, tem-se que:

O parâmetro do art. 18, § 1º, da Lei 10.522/2002 prevê o limite de R\$ 100,00 (cem reais), determinando que valores abaixo desse tenham seu crédito tributário extinto. Todavia, tem-se que este critério não deve ser utilizado. Primeiramente, porque o princípio da insignificância – e o próprio Direito Penal – deve prestigiar o caso concreto, as circunstâncias fáticas. O próprio Supremo Tribunal Federal construiu um entendimento nesse sentido. Ainda que assim não fosse, o valor é de tal forma irrisório que é insuficiente para albergar todas as situações de insignificância penal.

Como afirmado anteriormente, caráter casuístico da insignificância não pode ser abandonado, devendo ser o principal critério para sua aplicação. Ressalte-se, porém, que a análise do caso concreto não se limita à aferição dos valores envolvidos no crime, devendo ser observados outros requisitos, conforme a jurisprudência sedimentada do Supremo Tribunal Federal.

Existem quatro vetores que foram ignorados pelo Supremo na adoção do atual posicionamento. É importante ter em mente que a fixação de um “limite” para a aplicação da insignificância, qualquer que seja seu valor, só corresponde a um requisito: a inexpressividade da lesão jurídica provocada. Para sua efetiva incidência, é fundamental a obediência aos outros três (mínima ofensividade da conduta, nenhuma periculosidade social da ação, reduzido grau de reprovabilidade), circunstâncias observáveis caso a caso.

A maneira como a casuística deverá interferir no julgamento da existência ou não de bagatela será demonstrada à luz da proporcionalidade, já estudada, aplicada ao crime de descaminho. A mesma solução vale para os crimes da Lei 8.137/90.

Como visto, ao descaminho não devem ser aplicadas as disposições da Lei 10.522/2002 no que tange às execuções fiscais, já que estas só ocorrem quanto à obrigação acessória – no descaminho, a punição na seara tributária se dá ao perdimento, que enseja a extinção do processo de execução.

Buscando, então, um parâmetro na Receita Federal, que regula a incidência de impostos sobre mercadorias adentradas no Brasil, tem-se a cota de isenção de tributos para o produto vindo do exterior: US\$ 500,00 (quinhentos dólares) no caso de ingresso aéreo ou marítimo e US\$ 300,00 (trezentos dólares) para o ingresso rodoviário.<sup>194</sup>

A utilização dos referidos valores como parâmetros em uma mudança de entendimento do Supremo Tribunal Federal é uma possibilidade – traz uma solução mais adequada ao problema proposto. Entretanto, ressalve-se: os valores da cota de isenção estipulados pela Receita Federal se referem às mercadorias, não aos tributos.

Tal parâmetro seria apenas um elemento dentre os quatro vetores – correspondente, como visto, à inexpressividade da lesão ao bem jurídico. Considero, entretanto, mais adequada a definição da inexpressividade da lesão casuisticamente, de maneira semelhante ao que o Supremo já faz com o furto, merecendo mais atenção ao princípio da proporcionalidade.

---

<sup>194</sup> RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Guia para viajantes:** controle aduaneiro e tratamento tributário na importação e exportação de bagagens e porte de valores.

Defende-se, como a melhor solução para o crime de descaminho, a análise individual de cada situação delitiva por parte dos Tribunais. Esta análise seria feita a partir do princípio da proporcionalidade, que fundamentaria a aplicação da bagatela.

À luz do princípio da proporcionalidade, iniciando pela análise da adequação, a sanção criminal aplicada ao descaminho deve, ao menos, ser **apta** a fundamentar o não cometimento de crimes por outros indivíduos (prevenção geral). É dizer: não deve ser um valor tão alto que estimule a prática do delito – como ocorre atualmente, seja com o valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) ou de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

O exame da necessidade, por sua vez, é o contraponto da adequação, na situação do descaminho: busca evitar a aplicação da insignificância apenas em valores excessivamente irrisórios, quando o mesmo objetivo seria cumprido com a aplicação em um valor maior. Criminalizar a ilusão de tributo no montante de R\$ 20,00 (vinte reais) possui efeito igual à criminalização do montante de R\$ 100,00 (cem reais), por exemplo. Assim, esta última deve ser a medida adotada (em uma situação hipotética).

Sabe-se que a punição estatal ao descaminho se dá nas esferas administrativa-tributária e penal. Na esfera administrativa-tributária, há o perdimento; na esfera penal, a restrição da liberdade. Conclui-se, assim, que, no caso concreto, após chegar à conclusão sobre a adequação e necessidade da pena, à luz do princípio da proporcionalidade em sentido estrito, deve-se avaliar se a pena de perdimento já atendeu ao objetivo da norma penal – ocasião em que será aplicável o princípio da insignificância.

Nos crimes contra a ordem tributária, difere o resultado do procedimento administrativo, que é a constituição (ou não) do crédito tributário. Da mesma forma, deverá ser analisado se o valor constituído e a respectiva execução serão suficientes para cumprir o objetivo de tutelar o bem jurídico: em caso positivo, deverá ser aplicada a insignificância.

Entendo que tal solução não geraria insegurança jurídica, **desde que haja uma aferição bem fundamentada** do princípio da proporcionalidade, obedecendo às circunstâncias individuais e concretas do caso. Pelo contrário: representaria um critério mais seguro do que a fixação de um parâmetro fixo, fechando os olhos para a realidade.

Desta maneira, o princípio da insignificância voltaria a ter o caráter casuístico tão defendido por Eros Grau, conforme mencionado no capítulo anterior. Além disso, seria capaz de retirar do âmbito do Direito Penal situações realmente irrelevantes, deixando de promover um estímulo à lesão da ordem tributária. Por fim, prestigiaria o **princípio da intervenção mínima**, pois solucionaria um problema cujas instâncias menos agressivas não foram capazes de solucionar.

## REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. São Paulo: Saraiva, 12. ed., rev. e atual., 2006.
- BATISTA, Nilo. **Introdução crítica ao direito penal brasileiro**. Rio de Janeiro: Revan, 11. ed., 2007.
- BITENCOURT, Cezar Roberto. **Código Penal comentado**. São Paulo: Saraiva, 7. ed., 2012.
- \_\_\_\_\_. **Tratado de Direito Penal**: parte geral. 19. ed. rev., ampl. e atual. São Paulo: Saraiva, 2013.
- BITENCOURT, Cezar Roberto; MONTEIRO, Luciana de Oliveira. **Crimes contra a ordem tributária**. São Paulo: Saraiva, 2013, p. 20.
- BRASIL. **Constituição Federal**, de 5 de outubro de 1988. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 3 de abril de 2015.
- \_\_\_\_\_. **Decreto nº 22.213**, de 14 de dezembro de 1932. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1930-1949/D22213.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1930-1949/D22213.htm)>. Acesso em: 3 de abril de 2015.
- \_\_\_\_\_. **Lei 9.605**, de 12 de fevereiro de 1998. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19605.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19605.htm)>. Acesso em: 3 de abril de 2015.
- \_\_\_\_\_. **Lei 11.457**, de 16 de março de 2007. Art. 2º, § 4º: “Fica extinta a Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social.” Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/11457.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/11457.htm)>. Acesso em 23 de abril de 2015.
- \_\_\_\_\_. Ministério Público Federal. **Voto 2678/2011**. Relatora: Mônica Nicida Garcia. Publicado em: 7/11/2011.
- \_\_\_\_\_. Ministério Público Federal. **Voto 3685/2012**. Relatora: Raquel Elias Ferreira Dodge. Publicado em: 16/04/2012.
- \_\_\_\_\_. Ministério Público Federal. **Voto 3102/2013**. Relatora: Luíza Cristina Fonseca Fricheisen. Publicado em: 6/05/2013.
- \_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg no REsp 1348074/SP**. Relator: Ministro Moura Ribeiro. DJe: 26/08/2014.
- \_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **AgRg no Resp 1474600/DF**. Relator: Ministro Leopoldo de Arruda Raposo. DJe: 11/03/2015.
- \_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **EResp 966077/GO**. Relatora: Ministra Laurita Vaz. DJe: 20/08/2009.
- \_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **HC 34281/RS**. Relator: Ministro José Arnaldo da Fonseca. DJ: 09/08/2004.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **HC 307791/SP**. Relator: Ministro Felix Fischer. DJe: 17/03/2015.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 11501/SE**. Relator: Ministro Luiz Cernicchiaro, DJ: 12/04/1999.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 221489/PR**. Relator: Ministro José Arnaldo da Fonseca. DJ: 17/04/2000.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **REsp Representativo de Controvérsia 1112748/TO**. Relator: Ministro Felix Fischer. DJe: 13/10/2009.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **REsp 1393317/PR**. Relator: Ministro Rogério Schietti. DJe: 02/12/2014.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. **RHC 4311**. Relator: Ministro Luiz Cernicchiaro. DJ: 16/06/1995.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **ADI 1571/DF**. Relator: Ministro Gilmar Mendes. DJ: 30/04/2004.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **AI 559904 QO/RS**. Relator: Ministro Sepúlveda Pertence. DJ: 26/08/2005.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 70747/RS**. Relator: Ministro Francisco Rezek. DJ: 07/06/1996.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 77631 MC/SC**. Relator: Ministro Celso de Mello. DJ: 19/08/1998.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 84412/SP**. Relator: Ministro Celso de Mello. DJe: 19/11/2004.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 81611/DF**. Relator: Ministro Sepúlveda Pertence. DJ: 13/05/2005.

BRASIL: Supremo Tribunal Federal. **HC 87319/PE**. Relator: Ministro Marco Aurélio. DJe: 15/12/2006.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 91065/SP**. Relator: Ministro Eros Grau. DJe: 14/08/2008.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 91756/PA**. Relator: Ministro Eros Grau. DJe: 14/08/2008.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 94415/RS**. Relator: Ministro Eros Grau. DJe: 14/08/2008.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 92438/PR**. Relator: Ministro Joaquim Barbosa. DJe: 18/12/2008.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 93393/RS**. Relator: Ministro Cezar Peluso. DJe: 14/05/2009;

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 97772/RS**. Relatora: Ministra Carmen Lúcia. DJe: 19/11/2009.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 100004/RS**. Relatora: Ministra Ellen Gracie. DJe: 26/11/2009.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 98021/SC**. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. DJe: 12/08/2010.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **RHC 106360/DF**. Relatora: Ministra Rosa Weber. DJe: 04/10/2012.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 119672/SP**. Relator: Ministro Luiz Fux. DJe: 03/06/2014.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 121383/PR**. Relator: Ministro Dias Tóffoli. DJe: 24/06/2014.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 123035/PR**. Relatora: Ministra Rosa Weber. DJe: 11/09/2014.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 119849/PR**. Relator: Ministro Dias Tóffoli. DJe: 06/10/2014.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 121760/MT**. Relatora: Ministra Rosa Weber. DJe: 31/10/2014.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 124748/MS**. Relatora: Ministra Carmen Lúcia. DJe: 26/11/2014.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 126191/PR**. Relator: Ministro Dias Tóffoli. DJe: 07/04/2015.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **HC 125603/MT**. Relator: Ministro Gilmar Mnedes. DJe: 23/04/2015.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Inq 57/DF**. Relator: Ministro Athos Carneiro. DJ: 03/11/1992.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **RE 76071/RN**. Relator: Ministro Bilac Pinto. DJ: 06/09/1974.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Súmula nº 418**. DJ: 08/07/1964.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Súmula nº 554**. DJ: 03/01/1977.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. **Súmula Vinculante nº 24**. DJe: 11/12/2009.

\_\_\_\_\_. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. **ACr 20781-8/MG**. Relatora: Desembargadora Eliana Calmon. DJ: 18/12/1989.

\_\_\_\_\_. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. **RCCR 9201088400/DF**. Relator: Desembargador Adhemar Maciel. DJ: 25/06/1992.

\_\_\_\_\_. Tribunal Regional Federal da 1ª Região. **ACr 9501052281/DF**. Relator: Desembargador Tourinho Neto. DJ: 09/10/1995

\_\_\_\_\_. Tribunal Regional Federal da 2ª Região. **ACr 920218284-1/ES**. Relator: Desembargador Alberto Nogueira. DJ: 21/20/1993.

\_\_\_\_\_. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. **ACr 821/RN**. Relator: Desembargador Napoleão Maia Filho. DJ: 01/08/1997.

\_\_\_\_\_. Tribunal Regional Federal da 5ª Região. **ACr 1338/CE**. Relator: Desembargador Ubaldo Ataíde Cavalcante. DJ: 27/03/1998.

BUSATO, Paulo César. O Desvalor da Conduta como Critério de Identificação da Insignificância para Aplicação do Princípio de Intervenção Mínima. Florianópolis: **Sequência** (UFSC), v. 32, n. 62, 2011.

CAPEZ, Fernando. **Curso de Direito Penal**. São Paulo: SARAIVA, v.1, 16. ed., 2012.

CAPEZ, Fernando. **Curso de direito penal: legislação penal especial**, v. 4. São Paulo: Saraiva, 7. ed., 2012, p. 694.

CAPEZ, Fernando; PRADO, Stela. **Código penal comentado**. São Paulo: Saraiva, 3. ed., 2012.

CUNHA, Rogério Sanches. **Manual de Direito Penal**. São Paulo: JUSPODIVM, 1ª ed., 2013.

FRANÇA. **Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão**, 26 de agosto de 1789.

FRANÇA, Gisela. Bem Jurídico e Estado Democrático de Direito. Rio de Janeiro: **Revista da Faculdade de Direito da UERJ**, n. 18, 2010.

GARCÍA-PABLOS DE MOLINA, Antonio; GOMES, Luiz Flávio. **Direito penal: Fundamentos e Limites do Direito Penal**. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2012.

GRECO, Rogério. **Curso de Direito Penal**. Niterói: Impetus, 8. ed., v. 4., 2012

GRECO, Rogério. **Direito Penal: Parte Geral**. São Paulo: SARAIVA, 11ª ed., 2011.

IZOTON, Igor Saúde. Os crimes tributários tutelam bens jurídicos relevantes?. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, ano 18, n. 3589, 29 abr. 2013. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/24247>>. Acesso em: 2 abr. 2015, p. 2.

LOPES, Maurício Antônio Ribeiro. **Princípio da Insignificância no Direito Penal: Análise à luz das Leis 9.099/95 (Juizados Especiais Criminais), 9.503/97 (Código de Trânsito Brasileiro) e da jurisprudência atual**. São Paulo: REVISTA DOS TRIBUNAIS, 2ª ed., 1999.

MACHADO, Hugo de Brito. **Crimes contra a ordem tributária**. São Paulo: Atlas, 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2004.

- MASSON, Cleber Rogério. **Direito Penal Esquematizado**: Parte Geral. São Paulo: MÉTODO, v. 1, 3ª ed., 2010.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira. **Elementos de direito administrativo**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1981.
- NUCCI, Guilherme de Souza. **Leis Penais e Processuais Penais Comentadas**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010, 5. ed. rev. atual. e ampl.
- OLIVEIRA, Miguel Tassinari. **Bem Jurídico Penal e Constituição**. 2010, 159 f. Dissertação (Mestrado em Direito das Relações Sociais) – Faculdade de Direito, Pontifícia Universidade Católica, São Paulo, 2010.
- PELARIN, Evandro. **Bem jurídico-penal**: um debate sobre a descriminalização. São Paulo: IBCCRIM, 2002.
- PUCCIONI, Giuseppe, *apud* LUISI, Luiz. **Princípios Constitucionais Penais**. SA Fabris Editor, 2003.
- QUEIROZ, Paulo de Souza. **Direito Penal**: Parte Geral. Rio de Janeiro: LUMEN IURIS, 2008, p. 53.
- QUEIROZ, Paulo de Souza. **Do caráter subsidiário do direito penal**: lineamentos para um direito penal mínimo. Belo Horizonte: DEL REY, 2ª ed., 2002.
- RIO DE JANEIRO. Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro. **HC 1385/97**. Relator: Desembargador Dilson Navarro. Julgado em: 18/11/1997.
- RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul. **ACr 70045223195**. Relator: Desembargador Gaspar Marques Batista. DJe: 19/01/2012.
- ROXIN, Claus. **A proteção de bens jurídicos como função do Direito Penal**. Org. e trad. André Luís Callegari, Nereu José Giacomolli. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editoria, 2009. p. 16-17.
- ROXIN, Claus. **Estudos de Direito Penal**. Org. e trad. Luís Greco. Rio de Janeiro, Renovar, 2006.
- SÃO PAULO. Tribunal de Justiça de São Paulo. **ACr 0008042-560088260358**. Relator: Desembargador Silmar Fernandes. DJe: 14/12/2014.
- SILVA, Virgílio Afonso. O proporcional e o razoável. **Revista dos Tribunais**, 2002, n. 789, pp. 23-50. Disponível em: <[http://www.sbdp.org.br/arquivos/material/69\\_SILVA,%20Virgilio%20Afonso%20da%20-%20O%20proporcional%20e%20o%20razoavel.pdf](http://www.sbdp.org.br/arquivos/material/69_SILVA,%20Virgilio%20Afonso%20da%20-%20O%20proporcional%20e%20o%20razoavel.pdf)>. Acesso em: 09 de maio de 2015.
- STRECK, Lênio. Senso Incomum: Em Pindorama, furtar R\$ 100 é mais grave que sonegar R\$ 19.999! **Revista Consultor Jurídico**. São Paulo, janeiro de 2015.
- ZAFFARONI, Eugenio Raul. PIERANGELI, José Henrique. **Manual de Direito Penal Brasileiro**: parte geral. São Paulo: Revista dos Tribunais, vol. 1, 9. ed. rev. e atual., 2011.