

# OS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA E AS INCOMPATIBILIDADES NO TOCANTE À LEI 8.139/1990

SILVA, Mariana Primo da<sup>1</sup>; TURELLA, Rogério<sup>2</sup>

**RESUMO:** O presente trabalho visa o estudo dos Crimes Contra a Ordem Tributária, no que tange às suas repercussões na seara Penal Tributária, no sentido de corroborar com os atuais temas jurídicos que envolvem o assunto, seja no âmbito doutrinário, legal ou jurisprudencial.

**PALAVRAS-CHAVE:** Tributário; Crimes; Penal.

## INTRODUÇÃO

A Lei 8.137/90 disciplina a respeito dos crimes contra a Ordem Tributária, sendo que esta revogou tacitamente a antiga lei dos crimes de Sonegação Fiscal (Lei 4.729/65). Válido lembrar que a referida lei também definiu os delitos contra a Ordem Econômica e as relações de Consumo. Nesse sentido, o Código Penal brasileiro prevê, nas hipóteses de sonegação fiscal, o delito de Descaminho (art. 334, do CP) e, excepcionalmente, as figuras do Estelionato (art. 171, CP) e da Falsidade (art. 297, do CP).

Na matéria de delitos contra a Ordem Tributária vê-se um dos temas jurídicos bastante complexos da atualidade do direito brasileiro. Em relação à doutrina, é visto total divergência sobre o assunto, uns defendendo a tese do prévio exaurimento da via administrativa (tributaristas) enquanto outros são contra (MP, fisco). No que concerne à jurisprudência, esta é inconsistente quanto à matéria. Portanto, neste cenário, examinaremos as diversas implicações destes crimes no ordenamento jurídico nacional (pagamento do débito fiscal, parcelamento), mormente na seara fiscal, expondo, inclusive, posicionamentos pessoais.

## METODOLOGIA

Para o presente trabalho foram utilizados livros, artigos científicos, jurisprudências e publicações periódicas, principalmente as especializadas, que possuam temas ligados à

---

<sup>1</sup> Acadêmica do Curso de Graduação em Direito da Universidade Estadual do Mato Grosso do Sul (UEMS), U. U. Dourados-MS. E-mail: marianaprimog@gmail.com

<sup>2</sup> Orientador: Docente efetivo da Universidade Estadual de Mato Grosso do Sul (UEMS); U.U. Dourados-MS. E-mail: turella@uems.br

legislação, regulamentação e disciplina a respeito dos Crimes Contra a Ordem Tributária, suas correntes doutrinárias, bases principiológicas e entendimentos dos Tribunais Superiores.

## **DISCUSSÃO E RESULTADOS**

Trata-se Ilícito fiscal de gênero que se desdobra em duas espécies jurídicas: Direito Tributário (Direito Tributário Penal) e Direito Penal (Direito Penal Tributário). Sendo o primeiro o ramo da ciência jurídica que disciplina as sanções puramente administrativas em virtude de infrações fiscais, que se traduzem nas seguintes ações: apreensão de mercadorias em postos fiscais, imposição de sanção administrativo-fiscal (multas pecuniárias), perda de mercadorias, regime especial de fiscalização, interdições de estabelecimentos, lavraturas de autos de infração, dentre outras. Já o Direito Penal Tributário, cuida-se de infrações à legislação penal (Código Penal, Crimes contra a Ordem Tributária), com as suas respectivas sanções típicas: reclusão, detenção, penas pecuniárias (multas). (JÚNIOR, 2008).

Nosso estudo objetiva tratar essencialmente sobre o Direito Penal Tributário, apreciando seus impasses, discussões e perspectivas.

Inicialmente, cumpre esclarecer a polêmica existente acerca do art. 1º, da Lei 8.137/90. Existem duas correntes que interpretam este artigo de forma antagônica. Trata-se da tese do prévio exaurimento da via administrativa em oposição à doutrina que sustenta o princípio da autonomia das instâncias para instauração da competente ação penal. Ocorre que, os adeptos da teoria da autonomia das instâncias (MP, Fisco) sentenciam que as instâncias administrativa e penal são autônomas entre si; portanto, não se faz necessário o prévio esgotamento da esfera administrativa (processo administrativo fiscal-PAF) para a competente persecução penal. Nestas condições, se o Ministério Público independentemente da representação fiscal para fins penais a que se refere o art. 83, da Lei nº 9.430/96, dispuser, por outros meios, de elementos que lhe permitam comprovar a definitividade da constituição do crédito tributário, poderá então, de modo legítimo, instaurar os relevantes atos de persecução penal por delitos praticados contra a ordem tributária. (JÚNIOR, 2008).

O art. 83, da Lei 9.430/96 cuida da representação fiscal, que decorre do direito de petição (notitia criminis) e será encaminhada, após o encerramento da fase administrativa (decisão definitiva), ao Ministério Público-MP para fins penais nos casos de ocorrência de crimes contra a ordem tributária. Não se trata, pois, de condição de procedibilidade para a propositura de ação penal, tendo em vista que os crimes contra a ordem tributária são de ação

penal pública incondicionada. Em suma, o preposto fiscal leva ao conhecimento do MP fatos sujeitos às penalidades da legislação criminal, tais como: auto de infração lavrado contra o contribuinte que sonega. A importância desse instrumento se dá, segundo José Paulo Baltazar Júnior, devido ao fato de que dificilmente tais delitos são investigados pela Polícia. O modo de conhecimento dos crimes tributários pela justiça penal se dá principalmente por representações da administração tributária, arremata o eminente doutrinador. (JÚNIOR, 2008).

Feito isso, instaura-se o Inquérito policial, que não constitui condição para o ajuizamento da ação penal. Raramente se faz necessária a sua instauração, pois no bojo da maioria das ações fiscais (papéis de trabalho dos auditores fiscais), há elementos suficientes do ilícito fiscal praticado para fins de persecução penal. Vê-se, assim, nada obsta a denúncia nos crimes contra a ordem tributária seja respaldada exclusivamente em procedimento administrativo, pois o inquérito policial para instauração de ação penal é dispensável (art. 46, § 1º, do CPP). (MACHADO, 2005).

Em relação à ação penal esta é pública incondicionada. A competência para julgar esses delitos dependerá do sujeito passivo do crime: União (Justiça Federal); Estados e Municípios (Justiça Estadual). O sujeito passivo é o Erário. O sujeito ativo nos delitos fixados nos arts. 1º e 2º é o contribuinte (regra) e, excepcionalmente, o advogado e o contador. Por outro lado, o sujeito ativo do art. 3º é o servidor público (crime funcional próprio). Os delitos inseridos no art. 1º são materiais. Em regra, dispensa-se a prova pericial (exceto na falsidade material), pois os papéis de trabalho inseridos no levantamento fiscal possui presunção de veracidade (prova material do crime). É cabível a suspensão condicional da pena-Sursis (art. 77, CP) para as condenações fixadas em 2 anos. Todavia, incabível o a suspensão condicional do processo (art. 89, L 9.099/95), pois a pena ultrapassa um ano, salvo na hipótese de tentativa. Também é viável a substituição da pena privativa por alternativa (arts. 43ss, CP). Cabe a delação premiada (redução da pena), desde que tais crimes sejam perpetrados em quadrilha ou coautoria e que a delação aponte às autoridades competentes toda a trama delituosa, tais como: agentes infratores, vantagem obtida, lugar do crime, tempo do crime, modo de execução, dentre outras condições. (PAULSEN, 2002).

## **CONCLUSÕES**

Levando-se em conta que a maioria dos países tem se preocupado com o combate à sonegação fiscal, o Direito Comparado vêm dando tratamento idêntico à sonegação fiscal. Ademais, os crimes contra a ordem tributária e os delitos correlatos (lavagem de dinheiro, corrupção, sequestro, tráfico de drogas, terrorismo, etc.) extrapolaram o seu âmbito de ação (anteriormente locais ou regionais) para a escala mundial, em decorrência da globalização e facilidades advindas da internet (rede mundial de computadores).

Em suma, o tema abordado neste artigo se justifica pela crescente evolução do Direito Tributário bem como pela atual situação jurídico-tributária vigente no país. Independentemente de tão somente buscar a resposta sobre qual viés encontra-se melhor fundamentado acerca do tema e suas discussões, mas, sobretudo, acrescentar ao estudo jurídico, tanto na seara Penal quanto Tributária, a fim de enriquecer os debates e possíveis reformas que possam vir a ocorrer.

## **AGRADECIMENTOS**

Com nossos mais sinceros cumprimentos, agradecemos a esta Instituição de Ensino e a todos os professores envolvidos, sempre dispostos a auxiliar e contribuir para o melhor aprendizado de seus discentes.

## **REFERÊNCIAS**

JÚNIOR, José Paulo Baltazar. **Crimes Federais**. 3ª. Ed. Porto Alegre. Livraria do Advogado. 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 26. Ed. São Paulo. Malheiros. 2005.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário**. Porto Alegre: Esmafe, 2002.

BRASIL. **Código Penal Brasileiro**, 07 de dezembro de 1940. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del2848compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del2848compilado.htm)> Acesso em 29 Jul. 2018.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil, 05 de outubro de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)> Acesso em 29 Jul. 2018.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.