

O PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA TRIBUTÁRIA A LUZ DO GARANTISMO PENAL.

Camila Fernanda da Silva Félix¹

RESUMO

Esse artigo tem como premissa avaliar o princípio da insignificância utilizada em face dos crimes contra a Ordem Tributária. Para tanto, houve a análise do bem jurídico atribuído ao tipo a luz do garantismo penal e de preceitos penalmente relevantes a luz da constituição de 1988.

ABSTRACT

This article's premise is to evaluate the principle of insignificance used in the face of crimes against the Tax Order. To this end, there was an analysis of the legal good attributed to the type in the light of penal guarantee and of relevant penal precepts in light of the 1988 constitution.

¹ Mestre em Direito Penal Econômico pela Faculdade de Direito Milton Campos. Especialista em Direito Penal Processual Penal e Execuções Criminais pela Faculdade Estácio de Sá. Bacharel em Direito na Faculdade Minas Gerais. Professora de Direito Processual Penal na Escola de Educação Jurídica Estratégica Alphajuris. Pesquisadora titular da Faculdade de Direito Milton Campos. Professora convidada na Escola Superior de Advocacia. Membro do Conselho Penitenciário do Governo de Minas Gerais. Palestrante titular na Escola Superior de Advocacia. Autora do Livro: Tribunal do Júri uma análise acerca de sua estrutura jurídica e física. Membro convidada da Banca examinadora da Faculdade Milton Campos no curso de graduação. Membro convidada da Banca examinadora da Faculdade Pitágoras. Professora Substituta/Convidada na Faculdade Minas Gerais. Conselheira Seccional OAB-MG. Advogada. Sócia proprietária do escritório especializado em Direito Penal, Empresarial, Cível, Tributário e Eleitoral. Félix Sociedade de Advogados. Membro do Instituto de Ciências Penais do Estado de Minas Gerais. Foi Presidente da Associação Brasileira dos Advogados Criminalistas Jovens (2016/2018). Disponível em: < <http://buscatextual.cnpq.br/buscatextual/busca.do>>.

PALAVRAS-CHAVE: bem jurídico, direito penal econômico, crime tributário.

1 NOTA INTRODUTÓRIA

A lei 8.137 de 27 de dezembro de 1990, traz uma série, de tipificações penais contra a ordem tributária, assegurando, em seu art. 1º que “suprimir, reduzir tributo ou contribuição social”², constitui crime.

Com efeito, que dentre as inúmeras esferas de “moda” da Ciências Sociais, destaca-se, na atualidade, o ramo do Direito Penal Econômico que guarda grande especulação por conta dos casos de repercussão pública³, em que os principais autores correspondem a grandes nomes empresariais e políticos.

Nesse sentido, opera-se pela construção do Direito Penal Econômico, pelo binômio entrelaçado entre os ramos do Direito Penal e do Direito Econômico que guarda seu escopo para garantir condutas repressivas que atentem contra a “ordem econômica”⁴.

Com base nessa junção, a apresentação de uma análise acerca do bem jurídico penalmente relevante, também começa a formar convicções e pontuações dentro da Ciência, porquanto vem sendo utilizada, não raras as vezes equivocadamente para dissipar e/ou combater a criminalização⁵.

Diante da atual situação punitivista, em que não se avalia meios eficientes, Políticos Criminais, de combate ao crime, é que se propõe o artigo, analisando de maneira crítica o princípio da insignificância aos crimes tributários, dentro do garantismo penal, uma vez que compreendo ser esse protecionista de direitos e garantias supraindividuais.

Por outro lado, contudo, é importante destacar que a omissão da contribuição tributária gera inoperância estatal no que tange a realização de políticas públicas sociais voltadas para a coletividade, tais como: saúde, segurança, cultura, educação e lazer, garantias essas, que encontram-se também alimentadas dentro da própria Constituição⁶.

² BRASIL. Crime contra a Ordem Tributária. Lei 8.137/90 Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8137.htm > acesso em agosto de 2018.

³ Lava Jato e Mensalão, são algumas das maiores operações já realizadas no País para o combate ao crime tributário.

⁴ _____. Criminalidade em debate / Luís Augusto Sanzo Brodt (organizador) – Porto Alegre: Núria Fabris Ed. 2018. P. 169

⁵ Carvalho apud Costa. LOPES. _____. Direito Penal Econômico – Tendências e perspectivas. Luciano Santos; MARTINS, Amanda Jales. [Orgs.]. Belo Horizonte: Editora D’Plácido, 2017. p. 55.

⁶ Art. 3º, II Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, II - garantir o desenvolvimento nacional e Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a

O interesse de especulação ao verdadeiro sentido do princípio da insignificância aos crimes tributários, nos contagia, seja pelo olhar sociológico jurídico científico, seja pelo engajamento da norma com os aspectos advindos do contexto atual, colocados no próprio ordenamento, como por exemplo as recentes intervenções da lei 13. 964/19, no atual Código de Processo Penal (art. 28-A), que trata sobre os acordos de não persecução penal.

2. ENTENDO O BEM JURÍDICO

Alexandre Victor de Carvalho aduz que “a ideia de bem jurídico surge, 1834, com o penalista alemão Johann Michael Franz Birnbaum”⁷. Acrescenta ainda em seu artigo, ao citar Birnbaum que o “o delito não lesiona direitos subjetivos, mas diretamente bens, que foram outorgados ao homem pela natureza ou pela sociedade e estão posicionados na esfera pré-jurídica da razão ou da natureza das coisas”⁸.

Por fim o ilustre jurista ainda aponta:

A fase subsequente da evolução da teoria do bem jurídico ocorreu no âmbito do positivismo jurídico, em que aparecem duas concepções.

Karl Binding formula um conceito puramente objetivo e depurado, em que bem jurídico nada mais é do que o objeto do delito, ou seja, o percebe como livre criação do legislador.

Noutro giro, Franz Von Liszt aponta para direção do positivismo naturalístico, rompendo com o caráter excessivamente jurídico do conceito bindingiano e introduzindo um forte perfil sociológico. [...] o bem jurídico “*é um interesse vital do indivíduo ou da comunidade e protegido pelo direito (...) não se trata de um bem do direito, senão de um bem dos homens*”.

No século XX entra em cena uma concepção neokantiana de bem jurídico, em contraposição à epistemologia positivista das elaborações de Binding e Liszt.

Os neokantianos “*buscaram uma substância material do bem jurídico em uma realidade prévia ao Direito, mas em lugar de vê-la no terreno dos interesses sociais, a situaram no mundo espiritual subjetivo dos valores culturais*”.⁹

Não obstante as inúmeras teorias aqui apresentadas, uma em específico, apresenta-se contemporaneizada, a teoria do bem jurídico supraindividual de Claus Roxin, que admite que a tipificação exacerbada de crimes trazem grande intervenção penal a “estados prévios à lesão

moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição.

⁷ _____. Direito Penal Econômico – Tendências e perspectivas. Luciano Santos; MARTINS, Amanda Jales. [Orgs.]. Belo Horizonte: Editora D’Plácido, 2017. p. 56.

⁸ *Idem*. P. 57

⁹ *Idem*

de bens Jurídicos”¹⁰, permitindo que a proteção aos bens jurídicos somente poderia ser útil se revisada, uma vez que segundo o Autor as condutas incriminadoras constituem-se atos muito distantes de uma “autentica lesão e perigo a bens jurídicos”.

Roxin, aduz ainda:

Outro caminho através do qual se poderia tentar a eliminação ou uma extensa redução da criminalidade e, com ela, do direito penal, seria não a redução do controle estatal, mas inversamente, seu fortalecimento, através de uma abrangente vigilância de todos os cidadãos.

De fato, pode-se verificar que sociedades liberais e democráticas possuem uma criminalidade maior que a ditaduras. Mas também um país livre e em que existe um Estado de Direito, como o Japão, apresenta uma criminalidade sensivelmente menor que a dos Estados industriais do Ocidente. Isto costuma ser explicitado com o fato de a estrutura social japonesa ser bem menos individualista que a ocidental¹¹.

Como existem inúmeras teorias acerca do tema, sem que haja consenso algum, optei, por uma questão de reflexão acerca de uma estruturação juridicamente mais eficiente, voltada para um modelo menos invasivo e menos devastoso ao poder econômico estatal, destinatário da ofensa e também destinatário do desgaste patrimonial, cujo reflexos impacta toda uma sociedade, pela teoria adotada pelo Jurista Alemão Claus Roxin.

Tal teoria encontra-se ligação direta com uma intervenção estatal mínima (leia-se direito penal mínimo), de modo muito bem como consolida à Ciência Penal como ferramenta de *ultima ratio* e contribui acertadamente com o espírito Constitucional Brasileiro, de valorização da figura individual, preservando atos de absoluta relevância, tais como a preservação da vida, da liberdade e da saúde, bem como, fomenta a participação judicial de maneira condigna, conservando às partes, e ainda, o direito ao contraditório e ao devido processo legal, o que por certo equilibra a relação processual.

3 DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA

Ora, se por um lado o Direito Penal, independentemente da corrente adotada, fundamenta-se no elemento do conhecimento do “porquê”, ou seja, em razão de justificar sua

¹⁰ *Idem* 66

¹¹ _____. Estudos de Direito Penal. / 2ª ed. Claus Roxin; tradução de Luís Greco – Rio de Janeiro: Renovar, 2008. P. 5-6

existência¹², por outro ele tem como missão amparar, guardar e proteger o bem jurídico, por meio de condutas que afastem por completo outros desequilíbrios nas relações.

Sendo assim nem sempre constitui missão fácil interceptar quais são efetivamente os bens jurídicos penalmente relevantes, de maneira que o artigo sugere que a proporcionalidade deve ser adotada, para que seja lançado mão do direito penal mínimo, fazendo com que sua intervenção seja nos moldes necessários, respeitando e guardando outrossim, todos bens jurídicos, como dispõe Walker:

Observa-se que a intervenção do Estado penal sobre a esfera de liberdade do cidadão, é uma das mais drásticas violações do seu *status dignitatis*, portanto, não devem ser consideradas como típicas as condutas que não atingem, de forma socialmente relevante, os bens jurídicos protegidos.¹³

Assim se reveste o então chamado “Princípio da Insignificância”, porquanto, haja vista que é “necessário, além da mensuração do desvalor da conduta, a avaliação do alcance do resultado lesivo, da tipicidade material, que abrange a dimensão da ofensa ao bem jurídico, sendo que, se for uma lesão mínima, não se justifica a atuação do Direito penal, pois não [...] haverá grau de ofensa relevante”¹⁴.

A curvatura do entendimento a essa questão encontra-se também amparada à jurisprudência dos tribunais, que segue a orientação consolidada pelo STF em aplicar o princípio da insignificância aos crimes tributários desde que o valor do débito não exceda o importe de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), seguindo, conseqüentemente as portarias 75 e 130 do Ministério da Fazenda¹⁵.

RECURSO ESPECIAL AFETADO AO RITO DOS REPETITIVOS PARA FINS DE REVISÃO DO TEMA N. 157. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA AOS CRIMES TRIBUTÁRIOS FEDERAIS E DE DESCAMINHO, CUJO DÉBITO NÃO EXCEDA R\$ 10.000,00 (DEZ MIL REAIS). ART. 20 DA LEI N. 10.522/2002. ENTENDIMENTO QUE DESTOA DA ORIENTAÇÃO CONSOLIDADA NO STF, QUE TEM RECONHECIDO A ATIPICIDADE MATERIAL COM BASE NO PARÂMETRO FIXADO NAS

¹² SACALCON, Raquel Lima. *Ilícito e Pena: Modelos opostos de Fundamentação do Direito Penal Contemporâneo*. GZ editora. Rio de Janeiro. 2013. P.5.

¹³ WALKER JR, James; FRAGOSO, Alexandre. *Direito Penal Tributário: Uma visão garantista de unicidade do injusto penal tributário*. Belo Horizonte. Editora D'Placido, 2017. P.347

¹⁴ *Idem* p. 347

¹⁵ Observe que em relação as portarias referidas no acórdão, a alteração ocorreu em 2012: “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 ocorrida a citação pessoal do executado ou não conste dos autos garantia útil à satisfação do crédito”.

PORTARIAS N. 75 E 130/MF - R\$ 20.000,00 (VINTE MIL REAIS). ADEQUAÇÃO.

Considerando os princípios da segurança jurídica, da proteção da confiança e da isonomia, deve ser revisto o entendimento firmado, pelo julgamento, sob o rito dos repetitivos, do REsp n. 1.112.748/TO - Tema 157, de forma a adequá-lo ao entendimento externado pela Suprema Corte, o qual tem considerado o parâmetro fixado nas Portarias n. 75 e 130/MF - R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) para aplicação do princípio da insignificância aos crimes tributários federais e de descaminho¹⁶.

Assim, a tese fixada passa a ser a seguinte: incide o princípio da insignificância aos crimes tributários federais e de descaminho quando o débito tributário verificado não ultrapassar o limite de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), exatamente porque a ausência de lesividade “torna a conduta penalmente irrelevante, e, em casos tais, embora se reconheça a tipicidade formal, não haverá tipicidade material”¹⁷.

Análise principiológica então registra-se sublime como teoria garantista, sustentada por Ferrajoli, sem a qual não aconteceria defesa aos direitos e garantias sociais e individuais, haja vista sua crítica o positivismo exacerbado, bem como a utilização desmedida do sistema penal, porquanto maximizador de violência e de ofensa a liberdade, permitindo, outrossim, que a intervenção estatal desenfreada, ocorra em dissonância ao respeito e aos direitos e garantias do cidadão.

Todavia, LUIGI FERRAJOLI afirma que no século XVIII foram misturados muitos filões de pensamentos, com características distintas, como é o caso das doutrinas dos direitos naturais, das teorias contratualistas, da filosofia racionalista e empirista, das doutrinas políticas da separação dos poderes, do positivismo jurídico, bem como das concepções utilitárias do direito e da pena. Ocorre que tais concepções não apresentaram propostas exclusivamente liberais, servindo à sustentação de métodos penais autoritários e antigarantistas.

[...] o garantismo impõe um modelo que deve respeitar a estrita legalidade (o crime e a pena só podem ser estabelecidos através de lei *stricto sensu*), bem como onde o sistema penal deve ser utilizado de forma mínima, limitando-se a sua intervenção, pois assim se minimiza a violência e maximiza-se a liberdade, fazendo com que a função punitiva do Estado seja exercida em respeito aos direitos do cidadão:

‘garantismo’ designa um modelo normativo de direito: precisamente, no que diz respeito ao direito penal, o modelo de ‘estrita legalidade’ SG, próprio do Estado de direito, que sob o plano epistemológico se caracteriza como um sistema cognitivo ou de poder mínimo, sob o plano político se caracteriza como uma técnica de tutela idônea a minimizar a violência e a maximizar a liberdade e, sob o plano jurídico,

¹⁶ JUNIOR, Sebastião Reis. Recurso especial. 1709029. MG. Disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=CRIME+TRIBUTARIO+&repetitivos=REPETITIVO S&b=ACOR&p=true&l=10&i=1>> acesso em julho de 2018. Julgado em fevereiro de 2018.

¹⁷ MARCÃO, Renato. Crimes contra a ordem tributária, econômica e relações de consumo: comentários e interpretação jurisprudencial da lei 8.137/90. São Paulo. Saraiva, 2017. P.65.

como um sistema de vínculos impostos à função punitiva do Estado em garantia dos direitos dos cidadãos.¹⁸

De modo que uma vez interpretada pela portaria a desnecessidade de punitivização da ofensa ao bem jurídico, pelos motivos dos mais diversificados a qual se fundamenta, cumpre-nos absorver o fato que uma vez assim sustentada, mover o aparato penal a fim de desprestigiar a ordem imposta, somente contribuiria com outra ofensa jurídica, qual seja o desgaste desnecessário do sistema judiciário.

É nessa vertente que me curvo em compreender que o Direito Penal, assim deve ser utilizado, a fim de que garanta não só sua eficácia e aplicabilidade, mas que contribua com o espírito Constitucional da norma imposta, afastando por completo sua utilização desenfreada e economicamente mais inadequada, cujo o desgaste não satisfaria nenhuma das relações.

3. UMA REFLEXÃO CRÍTICA

Não se pode olvidar que o Direito Penal guarda em sua essência mecanismos assecuratórios de cumprimento normativo exatamente por conta do seu alto grau de represália.

De outro lado, também, não seria razoável deixar de demonstrar que o Brasil além de ser um dos Países cuja a carga tributária se demonstra exorbitante, é, também, visto como dos que possui maior *déficit*. Além disso, o Instituto Brasileiro de Planejamento e de Tributação – IBPT, apresenta de forma negativa, que o Brasil figura como o último País, dos 30 (trinta) avaliados que propiciam Bem Estar Social¹⁹, avaliação essa que observa o retorno da tributação à sociedade, com as mais variadas opções, como, lazer, educação, segurança, saúde etc.

Nesse sentido o Tribunal de Contas da União - TCU, estima que o Brasil deixou de arrecadar R\$ 354 bilhões de reais, em 2017²⁰, o que equivaleria a 30% da receita líquida do governo, superando inclusive os *déficits* previdenciários. Consta ainda no memorial, que o

¹⁸ DEFACI, Dévon. As teorias da pena e o garantismo penal, de Luigi Ferrajoli. Disponível em: < <https://devondefaci.jusbrasil.com.br/artigos/378600485/as-teorias-das-penas-e-o-garantismo-penal-de-luigi-ferrajoli> > acesso em agosto de 2018.

¹⁹ _____. Disponível em: < <https://natanrocha.jusbrasil.com.br/artigos/239372506/o-brasil-possui-a-maior-carga-tributaria-do-mundo> > acesso em agosto de 2018.

²⁰ _____. Disponível em: < <https://veja.abril.com.br/economia/brasil-deixou-de-arrecadar-r-3547-bi-com-renuncias-fiscais-em-2017/> > acesso em julho de 2018.

crime contra a ordem tributária produz um débito aos cofres públicos maiores do que o crime que o narcotráfico.

Com isso a racionalidade da manifestação de Políticas Criminais, demonstram que verdadeiramente precisam ser impostas ao cenário brasileiro, com um viés, deontológico, humano e sustentável, haja vista que na atual conjuntura, não estão sendo aplicadas políticas adequadas de contribuição e incentivo para ruptura do exacerbado índice de criminalidade.

Com essa percepção investigativa é que traduz a reluzente desincentivação da contribuição tributária, e a latente ausência de necessidade punitivista, porquanto não invoca um sistema “econômico”²¹ adequado.

Quanto ao mais não se pode também deixar de mensurar que institutos outros, despenalizadores, tais como, prescrição e extinção da punibilidade tributária, este encontrado no art. 9º, caput, §2º da lei 10.694/03²², também fazem parte do rol de medidas que vislumbram a minoração da ação penal pela omissão estatal e pela ineficácia da aplicação penal, uma vez que satisfeito, no último caso, o suposto bem jurídico protegido, restará absolutamente ineficaz qualquer medida punitiva, que somente serve para fomentar praticas contrarias aos direitos e garantias constitucionais, lesando, como consequência o destinatário acessório do tributo, que é a sociedade.

4. CONCLUSÃO

Levando em consideração que o princípio da ofensividade está ligado diretamente a preceitos Constitucionais, dentre os quais o desenvolvimento de nacional e a garantia de uma sociedade livre e solidaria com o menor índice possível de desequilíbrio social, erradicando a pobreza e a marginalização, atrelado ao fato de que o que se pretende é a eficácia dos direitos e garantias penalmente relevantes, e, no caso a liberdade também entraria inegavelmente nesse rol, me curvo ao entendimento positivo adotado pela jurisprudência e pelas portarias 75 e 130MF..

Utilizar o Direito Penal, enquanto existem outras áreas mais eficientes e menos onerosas, que são mais contributivas em estabelecer a solução do desequilíbrio e omissão tributária²³ capazes de satisfazer aos anseios do Estado, constitui, em consequência, infração

²¹ No sentido de uso de dinheiro e gasto de maneira cautelosa e eficiente aos recursos materiais.

²² BRASIL, Altera a legislação tributária. Lei 10.684 de 30 de maio de 2003. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2003/L10.684.htm> acesso em agosto de 2018.

²³ Entenda-se os crimes tributários, dentre os quais os contidos na Lei. 8.137/90.

grave ao que denomina-se de estado de direitos e garantias, custosamente adquirido pela Constituição Federal 1988 e Tratados internacionais.

Por isso, a ideia de que políticas públicas eficientes fomentadoras de capitalização de tributos urgem de serem realizadas, uma vez que a arrecadação visa a fomentação de um País melhor e mais justificado, desde que verdadeiramente seu valor, seja utilizado para o seu destinatário, qual seja, toda a população brasileira, o que de sorte, não é o praticado na atualidade, conforme os dados apresentados pelo IBDT.

Por outro lado, não existem ao meu sentir razões que justifiquem a aplicabilidade onerosa da lei penal, quando se tem outras legislações que são capazes de ajustar a ordem tributária, tais como: o Direito Civil e Administrativo. De modo, que nesse sentido, há de se observar que mais uma vez o Direito Penal tem servido como ferramenta inviável e ineficaz, aos preceitos constitucionais, produzindo tão somente uma falsa sensação de segurança aos apelos imperiais, sociais e midiáticos.

REFERÊNCIAS

____. Direito Penal Econômico – Tendências e perspectivas. Luciano Santos; MARTINS, Amanda Jales. [Orgs.]. Belo Horizonte: Editora D'Placido, 2017.

____. Criminalidade em debate / Luís Augusto Sanzo Brodt (organizador) – Porto Alegre: Núria Fabris Ed. 2018.

____. Disponível em: < <https://natanrocha.jusbrasil.com.br/artigos/239372506/o-brasil-possui-a-maior-carga-tributaria-do-mundo>> acesso em agosto de 2018.

____. Disponível em: < <https://veja.abril.com.br/economia/brasil-deixou-de-arrecadar-r-3547-bi-com-renuncias-fiscais-em-2017/>> acesso em julho de 2018.

____. Disponível em: < <https://veja.abril.com.br/economia/brasil-deixou-de-arrecadar-r-3547-bi-com-renuncias-fiscais-em-2017/>> acesso em julho de 2018.

_____. Estudos de Direito Penal. / 2ª ed. Claus Roxin; tradução de Luís Greco – Rio de Janeiro: Renovar, 2008.

_____. Revista de Direito Comparado – v.5. (2000). Belo Horizonte. Faculdade de Direito da UFMG, 2000.

AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 7ª ed. Atual. São Paulo: Saraiva, 2001.

ARAÚJO, Eugênio Rosa de. Direito Econômico e Financeiro. 3ª ed. Niteroi: Impetus, 2013.

BADARÓ, Gustavo Henrique. Processo Penal. 3ª ed. Ver. Atual. E ampliada. São Paulo. Revista dos Tribunais, 2015.

BRASIL, Altera a legislação tributária. Lei 10.684 de 30 de maio de 2003. Disponível em < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2003/L10.684.htm> acesso em agosto de 2018.

BRASIL, Crimes Contra a Ordem Tributária. Lei 8.137/90. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8137.htm> acesso em Agosto de 2018.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm Acesso Agosto 2018.

BRASIL. Crime contra a Ordem Tributária. Lei 8.137/90 Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8137.htm > acesso em agosto de 2018.

BRUM, Argemiro J. O Desenvolvimento Econômico Brasileiro. Ijuí: Unijuí, 1999.

CARNEIRO, Claudio. Curso de Direito Tributário e Financeiro. 6ª ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

DEFACI, Dévon. As teorias da pena e o garantismo penal, de Luigi Ferrajoli. Disponível em< <https://devondefaci.jusbrasil.com.br/artigos/378600485/as-teorias-das-penas-e-o-garantismo-penal-de-luigi-ferrajoli>>acesso em agosto de 2018.

DOMAIN, Pedro Roberto. Crimes contra a ordem tributária. 4ª ed. Ver. Atual. e ampl. Belo Horizonte: Fórum 2013.

FERRAJOLI, Luigi. Direito e Razão: teoria do garantismo penal. 4ª ed. São Paulo. Revista dos Tribunais, 2014.

FERRAJOLI, Luigi. Direito e Razão: Teoria do Garantismo Penal. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2002.

GALVÃO, Maria Manuela. Os Crimes Tributários e o Direito Penal Simbólico. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2018-mai-09/manuela-galvao-crimes-tributarios-direito-penal-simbolico>. Acesso em: Agosto de 2018.

GUIMARÃES. Eduardo. Nos EUA, pregar golpe de Estado da cadeia; no Brasil Também. Disponível em: <https://www.brasil247.com/pt/247/artigos/173644/Nos-EUA-pregar-golpe-de-Estado-d%C3%A1-cadeia;-no-Brasil-tamb%C3%A9m.htm> acesso em julho de 2018.

JUNIOR, Sebastião Reis. Recurso especial. 1709029. MG. Disponível em: <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=CRIME+TRIBUTARIO+&repetitivos=REPETITIVOS&b=ACOR&p=true&l=10&i=1> acesso em julho de 2018. Julgado em fevereiro de 2018.

MAMEDE, Gladston. Empresa e Atuação Empresarial. 5ª Edição. Atlas, São Paulo: 2011.

MARCÃO, Renato. Crimes contra a ordem tributária, econômica e relações de consum: comentários e interpretação jurisprudencial da lei 8.137 de 27-12-1990. São Paulo. Saraiva. 2017.

SACALCON, Raquel Lima. Ilícito e Pena: Modelos opostos de Fundamentação do Direito Penal Contemporâneo. GZ editora. Rio de Janeiro. 2013.

VILLAS-BOAS, Marcos de Aguiar. *Sonegação Fiscal Supera em Muito os Valores de Corrupção Pública*. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2015-nov-17/villas-boas-sonegacao-fiscal-supera-valores-corrupcao-publica>> acesso em julho de 2018.

WALKER JR, James; FRAGOSO, Alexandre. *Direito Penal Tributário: Uma visão garantista de unicidade do injusto penal tributário*. Belo Horizonte. Editora D'Placido, 2017.