



DOCTUM REDE DE ENSINO
GUILHERME LUCAS MARQUES DA ROCHA

**A POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO
PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA AOS DELITOS DE
DESCAMINHO**

BACHARELADO EM DIREITO

MG
2018



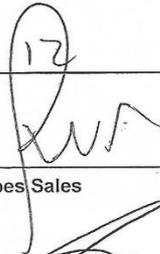
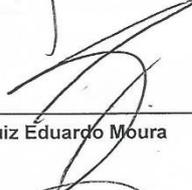
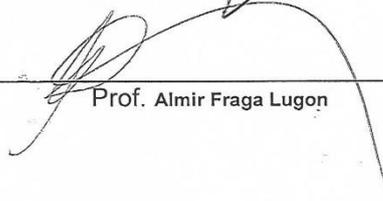
DOCTUM REDE DE ENSINO
GUILHERME LUCAS MARQUES DA ROCHA

**A POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO
PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA AOS DELITOS DE
DESCAMINHO**

Monografia apresentada à banca examinadora da faculdade de direito das Faculdades DOCTUM de Caratinga, como exigência parcial para obtenção de grau de Bacharel em Direito. Sob a orientação do professor Ivan Lopes Sales

CARATINGA

2018

	FACULDADES DOCTUM DE CARATINGA	FORMULÁRIO 9
	TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO	
TERMO DE APROVAÇÃO		
TERMO DE APROVAÇÃO		
<p>Trabalho de Conclusão de Curso intitulado A possibilidade de aplicação do princípio da insignificância aos delitos de descaminho, elaborado pelo Guilherme Lucas Marques da Rocha foi aprovado por todos os membros da Banca Examinadora e aceita pelo curso de <u>Direito</u> da FACULDADES DOCTUM DE CARATINGA, como requisito parcial da obtenção do título de</p>		
BACHAREL EM DIREITO.		
<hr/> <p>Caratinga 05 de 12 de 2018</p>		
 <hr/> <p>Prof. Ivan Lopes Sales</p>		
 <hr/> <p>Prof. Luiz Eduardo Moura</p>		
 <hr/> <p>Prof. Almir Fraga Lugon</p>		

RESUMO

Pretende-se abordar questões sobre a aplicação do princípio da insignificância, o qual considera algumas condutas cometidas no crime de descaminho de menor potencial lesivo, considerando o fato de não se tratar de crimes patrimoniais. Com isso, muito se tem discutido qual o alcance da insignificância e se existe ou não um patamar para a incidência. A Portaria nº 75, de 22 de março de 2012 do Ministério da Fazenda, que dispõe sobre a inscrição de débitos na Dívida Ativa da União e o ajuizamento de execuções fiscais pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional. A qual elevou os valores de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) para R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) referente ao *quantum* para que se tenha a inscrição. A função do Direito Penal deve estar voltada para a manutenção da ordem social, tutelando as condutas potencialmente lesivas ao bem jurídico tutelado. Em se tratando de crimes tributários, o bem a ser protegido é o erário. Logo, o patamar de aplicabilidade do referido princípio deve ser o interesse da Administração Pública Tributária em atender ao seu crédito por meio de executivo fiscal. Desse modo, deve-se aplicar o princípio da insignificância nos delitos de ordem tributária, mesmo o de descaminho, considerando os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, pois cabe a aplicação de tais princípios, já que a própria Fazenda no demonstra interesse em cobrar o referido crédito tributário, tornando atípicas as condutas que envolvam tributo abaixo do valor descrito na aludida portaria

Palavras chave: Princípio da insignificância, crimes tributários, razoabilidade, proporcionalidade.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	8
CONSIDERAÇÕES CONCEITUAIS	11
CAPÍTULO I O PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA	16
1.1 Elementos do crime	16
1.2 O princípio da insignificância	19
1.3 Finalidade da insignificância.....	20
1.4 O princípio da insignificância e a tipicidade conglobante.....	21
CAPÍTULO II DELITO TRIBUTÁRIO E O CRIME DE DESCAMINHO.....	27
2.1 Delitos contra a ordem tributária.....	27
2.2 Diferença entre descaminho e contrabando.....	30
CAPÍTULO III. A APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA NOS CRIMES DA ORDEM TRIBUTÁRIA E CRIME DE DESCAMINHO.....	33
3.1 O alcance do princípio da insignificância nos delitos tributários e de descaminho	35
3.2 Considerações sobre as alterações promovidas pela Portaria nº 75 no artigo 20 da Lei 10.522 de 2002.....	37
CONSIDERAÇÕES FINAIS	40
REFERÊNCIAS.....	42

INTRODUÇÃO

A presente pesquisa tem por objetivo avaliar a aplicação do princípio da insignificância nos delitos de ordem tributária e no de descaminho, ante as alterações promovidas pela no artigo 20 da Lei 10.522/02.

Tem-se na instituição dos tributos uma forma de angariar recursos para que o Poder Público possa realizar políticas públicas para a coletividade num todo. Através deles é possível obter recursos para investir, por exemplo, em educação, saúde, habitação.

Todavia, deve-se considerar no momento do cometimento de um delito, ainda que de cunho tributário, a extensão do dano para que a pena seja aplicada.

Ainda que o delito de descaminho não seja considerado crimes de ordem patrimonial, podem ser considerados insignificantes, tendo por base o *quantum* estabelecido pela a Portaria 75 de 22 de março de 2012 do Ministério da Fazenda com alterações promovidas em agosto de 2017, que dispõe sobre a inscrição de débitos na Dívida Ativa da União e o ajuizamento de execuções fiscais pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional?

Sim, é possível a aplicação do princípio da insignificância nos delitos de descaminho. Muito se fala em relação a possibilidade de aplicação do princípio da insignificância nos crimes tributários, por não serem considerados delitos de ordem patrimonial.

O delito de descaminho capitulado no artigo 334 do Código Penal poderá ser considerado insignificante se enquadrar-se nos valores estabelecidos pela Portaria 75 de 22 de março de 2012 com alterações promovidas em agosto de 2017, do Ministério da Fazenda, que dispõe sobre a inscrição de débitos na Dívida Ativa da União e o ajuizamento de execuções fiscais pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, ou seja.

Sendo o tributo inferior a R\$ 20.000,00(vinte mil reais) deverá ser avaliado como insignificante. Isso se dá diante do contido nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade e da pouca lesividade da conduta ao mundo social e jurídico, pois ainda que esse bem seja revestido de caráter meta individual, já que o próprio Estado ao elaborar a citada lei não sente lesado quando os valores são menores que os ali aludidos.

Tem-se como marco teórico da presente pesquisa as ideias da jurisprudência do Tribunal de Justiça de Minas Gerais.

EMENTA- APELAÇÃO CRIME- CRIME DE DESCAMINHO- INSIGNIFICÂNCIA- POSSIBILIDADE Conforme precedentes do STJ que, julgando a imputação de um delito de descaminho, reconheceu como insignificante uma conduta de omissão no pagamento de tributos no valor de R\$966,66, o princípio da insignificância poderá ter aplicação, inclusive, em relação a valores que, prima facie, não pareçam insignificantes para a maioria da população, dependendo do desvalor da conduta e do resultado, sempre relacionado com o patrimônio da vítima. Também a Segunda Câmara Criminal do extinto Tribunal de Alçada de Minas Gerais, por unanimidade, reconheceu a insignificância penal em lesão patrimonial de noventa reais, valor que, a princípio, não se enquadraria no conceito de delito bagatela. É de se reconhecer a aplicação do princípio da insignificância em relação a furto de dois cd's, avaliados em R\$ 27,80.¹

O ganho jurídico pode ser observado nas questões controvertidas, já que o entendimento doutrinário e jurisprudencial não é unânime em aceitar a possibilidade de não aplicação do princípio da insignificância nesses delitos

O ganho social se dá no fato de ser um tema referente à grande parcela da sociedade que contribui com tributos e, muitas vezes sequer têm noção do cometimento de um delito nessa seara.

O ganho pessoal ou acadêmico encontra-se no fato da pesquisa serão de grande utilidade para o exercício da vida profissional futura.

O presente trabalho versa sobre pesquisas bibliográficas, sendo revestida de caráter teórico dogmática. Serão empregados os entendimentos dos doutrinadores que tratam do tema em questão, sobre a aplicação do princípio da insignificância nos delitos de ordem tributária e no de descaminho, ante as alterações promovidas pela no artigo 20 da Lei 10.522 de 2002

Serão também utilizados para uma completa composição deste trabalho, além da opinião dos doutrinadores, artigos, estudos e debates encontrados em sites da

¹ TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS. **Apelação Criminal** 1.0696.03.005041-8/001 Relator(a)Des.(a) Alexandre Victor de Carvalho Data de Julgamento11/11/2017.Data da publicação da súmula. Acesso em 05 mar 2018+

Internet que oferecem um grande leque de opções as pesquisas por tratarem de várias opiniões a respeito.

Trata-se de pesquisa também de natureza transdisciplinar, considerando o uso de diferentes ramos do direito, tais como o Direito Constitucional, Direito Penal e o Direito Tributário

A monografia será confeccionada em três capítulos distintos. O primeiro capítulo será dedicado ao princípio da insignificância, trazendo à baila seus elementos, finalidade e aplicabilidade no ordenamento jurídico.

O segundo capítulo receberá o título de “Crimes Tributários” demonstrando os delitos dessa seara e o de descaminho.

Finalizando, o terceiro e último capítulo “A aplicação do princípio da insignificância nos delitos de ordem tributária I e no de descaminho, ante as alterações promovidas pela Portaria 75 de 22 de março de 2012 do Ministério da Fazenda com alterações promovidas em agosto de mostraremos como a doutrina e a jurisprudência tem entendimento nesse sentido.

CONSIDERAÇÕES CONCEITUAIS

Para a existência da coletividade é importante a existência de organização entre os indivíduos que o compõem. E os tributos têm essa função, juntamente com as leis existentes no ordenamento jurídico buscam dar harmonia e coesão à sociedade.

Nesse sentido tem-se o Direito Tributário que busca regular essa situação, conforme Eduardo Sabbag. “Vale dizer que o Direito Tributário é o conjunto de normas que regula o comportamento das pessoas de levar dinheiro aos cofres públicos.”²

A função de tributar pertence ao Estado, e a Constituição Federal é quem determina quais são os tributos a serem cobrados do contribuinte e sua incidência. “O Estado de Direito assim como não admite direitos que possam ser exercidos ilimitadamente, também não respalda poderes sem qualquer restrição (Poderes Absolutos).”³

Nessa perspectiva têm-se os denominados crimes tributários que objetivam a vontade e a consciência de extinguir ou diminuir pagamento de tributo, mediante condutas elencadas nos incisos dos artigos 1º da Lei 8.137/90. Igualmente prescreve o artigo 2º, da Lei nº 8.137/90.

uma conduta para ser considerada criminosa dentro do que prescreve o conceito analítico do crime deve ser típica, punível e culpável:

Trata-se de uma conduta típica, antijurídica e culpável, vale dizer, uma ação ou omissão ajustada a um modelo legal de conduta proibida (tipicidade), contrária ao direito (antijuridicidade) e sujeita a um juízo de reprovação social incidente sobre o fato e seu autor.⁴

O crime de descaminho encontra-se capitulado no artigo 334 do Código Penal que estabelece que prática o ilícito aquele que “Importar ou exportar mercadoria proibida ou iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria”

² SABBAG, José Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p.3.

³ BRANDÃO, Caio Rogério da Costa. **Limites ao poder de tributar**. Disponível em <http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=805>. Acesso em abr 2018

⁴ NUCCI, Guilherme de Souza. **Manual de Direito Penal. Parte geral. Parte especial**. 4 ed. São Paulo. Revista dos tribunais. 2010.p.158.

A conduta não deve ser confundida com o delito de contrabando, como demonstra Carlos Eduardo Barreto:

Contrabando: se recrimina a importação ou exportação de mercadoria proibida, assim trata-se aqui de uma inegável norma em branco, uma vez que se faz necessário recorrer a demais fontes legais para caracterizar o delito. A proibição poderá ser relativa ou absoluta, - Descaminho: pode ser entendido como o ato de iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, saída ou consumo da mercadoria. Há indiscutivelmente a ocorrência de um ilícito de natureza tributária, pois atenta contra o erário público, diferentemente do contrabando que não se enquadra nos crimes contra a ordem tributária, uma vez que segundo a doutrina a proibida a importação ou exportação de determinada mercadoria, o seu ingresso ou sua saída das fronteiras nacionais configuram um ato ilícito, e não um fato gerador.⁵

Tantos nos ilícitos tributários quanto no crime de descaminho é imprescindível a existência do dolo como elemento para a concretização da conduta.

A aplicação do princípio da insignificância nos delitos tem sido motivo de muita divergência dentro do ordenamento jurídico diante do seu alcance.

Na definição de Luiz Regis Prado:

[...] devem ser tidas como atípicas as ações ou omissões que afetem infimamente a um bem jurídico-penal. A irrelevante lesão do bem jurídico protegido não justifica a imposição de uma pena, devendo excluir-se a tipicidade da conduta em caso de danos de pouca importância.⁶

Com o mesmo entendimento Luiz Flávio Gomes:

Conceito de infração bagatela: infração bagatela ou delito de bagatela ou crime insignificante expressa o fato de ninharia, de pouca relevância (ou seja: insignificante). Em outras palavras, é uma conduta ou um ataque ao bem jurídico tão irrelevante que não requer a (ou não necessita da) intervenção penal. Resulta desproporcional a intervenção penal nesse caso. O fato insignificante, destarte, deve ficar reservado para outras áreas do Direito (civil, administrativo, trabalhista etc.). Não se justifica a incidência do Direito Penal (com todas as suas pesadas armas sancionatórias) sobre o fato verdadeiramente insignificante.⁷

⁵ BARRETO, Carlos Eduardo Gonzales. **A natureza tributária do crime de descaminho e a sua real necessidade de criminalização**. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/22239>>. Acesso em: 25 abr 2018.

⁶ PRADO, Luiz Régis. **Curso de direito penal brasileiro: parte geral: arts 1º a 120.8**. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2012, p.49.

⁷ GOMES, Luiz Flavio **Direito Penal- parte geral**, v.2, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p.41.

O princípio da insignificância determina que o legislador cuide apenas dos tipos penais que ocasionem ações ou omissões capazes de lesar o bem jurídico. Não é admissível a previsão de tipos penais em sentido contrário. Assim sendo, só se configuram infrações penais, as condutas penalmente previstas e que afrontem, verdadeiramente, os valores elencados pelas normas penais.

Para a aplicação do princípio da insignificância nos casos concretos cabe a associação dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Razão é a capacidade de coordenação hierárquica de todos os conhecimentos, em vista de princípios ou de valores. Decorrente dos princípios da finalidade, da legalidade e do devido processo legal substantivo, a razoabilidade ou proporcionalidade exige do agente público que, ao realizar atos discricionários, utilize prudência, sensatez e bom senso, evitando condutas absurdas, bizarras e incoerentes. Assim, o administrador tem apenas liberdade para escolher entre opções razoáveis. Atos absurdos são absolutamente nulos.⁸

O princípio da proporcionalidade embora não se confunda com o da razoabilidade se identificam como expressa Alexandre Moreira

a) adequação: o ato administrativo deve ser efetivamente capaz de atingir os objetivos pretendidos;
 b) necessidade: o ato administrativo utilizado deve ser, de todos os meios existentes, o menos restritivo aos direitos individuais;
 c) proporcionalidade em sentido estrito: deve haver uma proporção adequada entre os meios utilizados e os fins desejados. Proíbe não só o excesso (exagerada utilização de meios em relação ao objetivo almejado), mas também a insuficiência de proteção (os meios utilizados estão aquém do necessário para alcançar a finalidade do ato).⁹

A razoabilidade por sua vez é assim entendida por Pedro Lenza:

O postulado da razoabilidade é utilizado na aplicação da igualdade, para exigir uma relação de congruência entre o critério distintivo e a medida discriminatória. O exame da decisão permite verificar que há dois elementos analisados, critério e medida, e uma determinada relação de congruência exigida entre eles.¹⁰

⁸ MOREIRA, Alexandre Magno Fernandes. **Princípio da proporcionalidade ou da razoabilidade** em: http://www.lfg.com.br/public_html/admin/story.php?mode=edit&sid=20110113103607441. acesso em 25 abr 2018

⁹ MOREIRA, Alexandre Magno Fernandes. **Princípio da proporcionalidade ou da razoabilidade** em: http://www.lfg.com.br/public_html/admin/story.php?mode=edit&sid=20110113103607441. acesso em 25 abr 2018

¹⁰. LENZA, Pedro. **Direito Constitucional Esquematizado**. 13 ed. São Paulo: Saraiva. 2009, p.156.

Quando se questiona o alcance da aplicação do princípio da insignificância nos delitos de ordem tributária e no de descaminho, o faz considerando a lesão que ele ocasiona.

Não há uma unanimidade no sentido da aceitação do princípio da insignificância nos delitos tributários de descaminho, os tribunais têm reconhecido a possibilidade

Esse tem sido o entendimento jurisprudencial

Conforme precedentes do STJ que, julgando a imputação de um delito de descaminho, reconheceu como insignificante uma conduta de omissão no pagamento de tributos no valor de R\$966,66, o princípio da insignificância poderá ter aplicação, inclusive, em relação a valores que, prima facie, não pareçam insignificantes para a maioria da população, dependendo do desvalor da conduta e do resultado, sempre relacionado com o patrimônio da vítima. Também a Segunda Câmara Criminal do extinto Tribunal de Alçada de Minas Gerais, por unanimidade, reconheceu a insignificância penal em lesão patrimonial de noventa reais, valor que, a princípio, não se enquadraria no conceito de delito bagatela. É de se reconhecer a aplicação do princípio da insignificância em relação a furto de dois cd's, avaliados em R\$ 27,80.¹¹

Todavia alguns doutrinadores pensam de modo contrário, como expressa Nucci:

Pode-se aplicar, nesse contexto, o princípio da insignificância., **mas em quantidade ínfima** o não pagamento **de pequena parcela do imposto devido. Importante atentar para as quantidades que devem ser consideradas pequenas e insignificantes** para que se configurem típicas infrações de bagatela. passíveis, conforme o caso de punição fiscal e não penal.¹² (grifos nossos)

Atualmente tem-se usado como parâmetro para a aplicação do princípio da insignificância tem-se usado o contido no artigo 20 da Lei 10.522 de 2002, os quais consideram os valores do tributo seja inferior a R\$ 20.000,00(vinte mil reais) seja avaliado insignificantes

Esse entendimento está embasado no contido nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade e da pouca lesividade da conduta ao mundo social e jurídico,

¹¹ TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS. Apelação Criminal 1.0696.03.005041-8/001 Relator(a)Des.(a) Alexandre Victor de Carvalho Data de Julgamento11/09/2010.Data da publicação da súmula 22/09/2010. Acesso em 25 abr 20182

¹² NUCCI, Guilherme de Souza. **Manual de Direito Penal- Parte Geral e Parte Especial**. 4 ed, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010, p.989.

pois ainda que esse bem seja revestido de caráter meta individual, já que o próprio Estado ao elaborar a citada lei não sente lesado quando os valores são menores que os ali aludidos.

Muito se discute sobre esses valores, visto que a Portaria nº 75 de 2012 ampliou os valores de R\$10.000,00 (dez mil reais) para R\$20.000,00 (vinte mil reais). No entanto, não há porque persistirem dúvidas, pois a ampliação dos valores se deu considerando a realidade monetária do país.

Luiz Flávio Gomes, marco teórico da pesquisa confirma esse entendimento:

Alterado o quantum correspondente ao ajuizamento da execução fiscal, não existe nenhuma razão para não se aceitar também a incidência do princípio da insignificância, no âmbito dos crimes tributários, previdenciários e descaminho.¹³

Ainda que haja divergências, tendo em vista a existência de implicações na esfera administrativa por meio da execução fiscal, em âmbito criminal a conduta deve ser considerada insignificante.

Assim sendo, entendemos que devem ser consideradas insignificantes as condutas lesivas que se enquadre nos valores acima demonstrados.

¹³ GOMES, Luiz Flávio. **Crériterios determinantes do princípio da insignificância**. Disponível em: <http://www.lfg.com.br/artigo/20041108121843523p_criterios-determinantes-do-principio-da-insignificancia.html>. Acesso em 30 abr 2018

CAPÍTULO I O PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA

1.1 Elementos do crime

Quando se pretende conceituar, analiticamente busca esmiuçar o entendimento nesse sentido, visto que os conceitos de crime formal e material não são suficientes para tal.

Esse é o entendimento de Rogério Greco:

A função do conceito analítico é a de analisar todos os elementos ou características que integram o conceito de infração penal sem que com isso se queira fragmentá-lo. O crime é, certamente, um todo unitário e indivisível. Ou o agente comete o delito (fato típico, ilícito e culpável) ou o fato por ele praticado será considerado um indiferente penal.¹⁴

Nesse intento, a conduta para ser considerada criminosa deve conter um fato, típico, antijurídico e culpável, como observa Cezar Bitencourt.

Todos os elementos estruturais do conceito analítico do crime, que adotamos como ação típica, antijurídica e culpável devem ser analisados. Não acompanhamos, por óbvio, o entendimento que dói dominante no Brasil, segundo o qual "crime é a ação típica e antijurídica", admitindo a culpabilidade somente como mero pressuposto da pena.¹⁵

Para se constatar a existência de um fato típico, e assim dar início a perquirição acerca de sua antijuridicidade, é forçoso proceder a um juízo de compatibilização entre a conduta pesquisada e o ordenamento jurídico penal. Uma vez verificado que a conduta se subsume corretamente a um tipo penal incriminador, diz tratar de uma conduta típica, ou seja, revestida de tipicidade.

Nesse aspecto preleciona Bitencourt

Há uma operação intelectual de conexão entre a infinita variedade de fatos possíveis na vida real e o modelo típico descrito na lei, Essa operação consiste em analisar se determinada conduta apresenta os requisitos que a

¹⁴ GRECO, Rogério. *Curso de Direito Penal- parte geral*.13 ed, Rio de Janeiro: Impetus, 2016, p.143.

¹⁵ BITENCOURT, Cezar Roberto. *Tratado de Direito Penal- Parte Geral- v. 1* 16ed. São Paulo:Saraiva 2011, p.253.

lei exige, para qualificá-la como infração penal, chama-se “juízo de tipicidade”.¹⁶

Quando o resultado desse juízo for positivo denota que a conduta avaliada se reveste de tipicidade. Todavia, a contrário *sensu*, quando o juízo de tipicidade for negativo encontramos perante a atipicidade da conduta.

Portanto, para se conjeturar sobre a existência de um fato típico, exige-se, num primeiro momento, que se tenha uma conduta humana voluntária e voltada para um determinado fim. Esta conduta, em segundo lugar, deve ser o motivo da consequência naturalística ou ao menos jurídica.

Deve, ainda a conduta estar relacionada com um juízo positivo de tipicidade, uma adequação, a qual, de acordo com Rogério Greco isso implica em a “subsunção perfeita da conduta praticada pelo agente ao modelo abstrato previsto na lei penal, isto é, a um tipo penal incriminador”.

Confirmando esse entendimento tem-se Mirabete “O reconhecimento da existência da tipicidade define o Princípio da Legalidade, a mais importante conquista de índole política, norma básica do Direito Penal Moderno, inscrito como garantia constitucional.”¹⁷

Nesse intento, pode-se dizer que a tipicidade é a concordância do fato perpetrado pelo agente com a moldura abstratamente delineada na lei penal. Um fato para ser adjetivado de típico precisa adequar-se a um modelo descrito na lei penal, isto é, a conduta praticada pelo agente deve subsumir-se na moldura descrita na lei.

A tipicidade por sua vez se divide em tipicidade formal que é a adequação do fato a norma, enquanto a tipicidade material está voltada para a análise a intolerância ao bem jurídico protegido

Para Rogério Greco a tipicidade material “é que se afere a importância do bem no caso concreto, a fim de que possamos concluir se aquele bem específico merece ou não ser protegido pelo Direito Penal.”¹⁸

Para Julio Fabrinni Mirabete no que diz respeito à tipicidade material:

Sabemos que a finalidade do Direito Penal é a proteção dos bem mais importantes existentes na sociedade. O princípio da intervenção mínima que serve de norte para o legislador na escolha dos bens a serem protegidos pelo

¹⁶ BITENCOURT, Cezar Roberto. *Tratado de Direito Penal- Parte Geral-* v. 1 16ed. São Paulo:Saraiva 2011, p.310.

¹⁷ MIRABETE, Júlio Fabbrini. *Manual de Direito Penal, parte geral.* 14 ed. São Paulo: Atlas, 2016, p.126

¹⁸ GRECO, Rogério. *Curso de Direito Penal-* parte geral.13 ed, Rio de Janeiro: Impetus, 2016, p.576

Direito Penal, assevera que nem todo e qualquer bem é passível de ser por ele protegido, mas somente aqueles que gozem de certa importância. Nessa seleção de bens o legislador abrigou, a fim de serem tutelados pelo Direito Penal, a vida, a integridade física, o patrimônio, a honra, a liberdade sexual, etc¹⁹.

Tem-se, ainda a existência da denominada tipicidade conglobante a qual explanaremos de modo mais aprofundado a seguir.

A tipicidade não deve ser confundida com ilicitude ou antijuridicidade, como nos ensina Luís Regis Prado:

A tipicidade e ilicitude são elementos axiologicamente diferentes e compõem a estrutura lógico-analítica do delito. Isso significa que o delito, em sede metodológica, decompõe-se em certos níveis, ação ou omissão, tipicidade, ilicitude e culpabilidade. As suas relações dependem da orientação dogmática assumida.²⁰

A conduta típica é aquela adequada a norma proibitiva, enquanto a antijurídica é a conduta praticada sem que haja normas que permitam a prática da conduta típica, mas não sendo punível.

Na tipicidade clássica, o tipo considera somente, em sua materialidade, a formalidade, não considerando seu conteúdo axiológico, podendo alcançar condutas aceitas pela sociedade ou que representam dano irrelevante, porém, hoje em dia, o tipo acarreta, em sua materialidade, além da formalidade um conteúdo valorativo logo. Diz-se que o comportamento humano, para ser típico, não apenas deve estar acertado formalmente a um tipo legal de delito, mas, além disso, ser materialmente maléfico a bens jurídicos ou ética e socialmente reprováveis.

O juízo de tipicidade, para que tenha relevância de modo eficaz e não abranger fatos que devam ser estranhos ao direito penal, por sua aquiescência pela sociedade ou dano social irrelevante, deve entender o tipo no seu entendimento material, como algo dotado de conteúdo valorativo, e não exclusivamente sob seu aspecto formal, de modo eminente diretivo.

¹⁹ MIRABETE, Júlio Fabbrini. *Manual de Direito Penal, parte geral*. 14 ed. São Paulo: Atlas, 2015, p.47.

²⁰ PRADO, Luiz Regis. *Curso de Direito Penal Brasileiro. Parte Geral*. 10 ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2016, p.325.

Para dar validade sistemática à indiscutível terminação político-criminal de que o direito penal somente deve ir até onde seja imprescindível para a proteção do bem jurídico, não se atravancando de bagatelas, é indispensável considerar materialmente atípicas as condutas lesivas de evidente insignificância para a sociedade.

Destarte, não obstante da tipicidade formal de certas condutas, a sua irrelevante afetação ao bem jurídico acarreta a atipicidade do fato. O entendimento material do tipo, em decorrência, é o caminho cientificamente apropriado para que se possa conseguir a necessária descriminalização de condutas que, ainda que formalmente típicas, não mais são objeto de reprovação social, nem causam danos relevantes aos bens jurídicos abrigados pelo direito penal.

Para se fundamentar a existência da atipicidade deve-se constatar se estão presentes os elementos que embasam a existência do princípio da insignificância, sob a expectativa de um Direito Penal de intervenção mínima, deve-se verificar se o fato penalmente tipificado constitui uma bagatela, diante da insignificante repercussão da conduta sobre o bem jurídico protegido.

De modo conclusivo pode-se afirmar que, toda insignificância leva à atipicidade da conduta.

1.2 O princípio da insignificância

No momento em que se pretende contemplar a existência do princípio da insignificância, a direção trazida em âmbito jurisprudencial e doutrinário se dá no sentido fazê-lo como medida de política-criminal, tendo em vista sua atuação como fonte de interpretação limitativo do tipo penal, procurando a eliminação da incidência do Direito Penal diante de situações que causam pequenas lesões ao bem jurídico tutelado.

O desígnio primeiro do Direito Penal é o abrigo dos bens jurídicos mais sublimes e proeminentes para a sociedade. Desse modo, existem alguns bens jurídicos que não exigem a tutela do Direito Penal, diante da irrelevância da conduta que os lesionou ou apresentou a lesão. Neste caso, não existindo justificativa para incidência da tutela penal, o Direito Penal deve afastar-se e aprovar que os demais ramos do Direito admitam a proteção de tais bens.

Princípio da Insignificância tem por escopo colocar balizes para a tipificação penal. A tipicidade de uma conduta não deve ser feita exclusivamente tendo por parâmetro o ponto de vista formal, ou seja, não deve ressaltar tão somente a subsunção da conduta à significado legal de crime.

A tipicidade penal deve ser abrangida ante a apreciação não só da tipicidade formal, mas ainda da tipicidade material, ou seja, tem o dever de considerar o relevo do bem jurídico abordado no caso concreto.

Desse modo, o Princípio da Insignificância diminui o campo de incidência do Direito Penal ao avaliar materialmente atípicas condutas que causam pequenas ofensas ao bem jurídico tutelado, embora, sejam formalmente típicas.

Assim, a tipicidade não pode ser entendida com a mera adaptação do fato concreto ao tipo penal.

1.3 Finalidade da insignificância

A finalidade do princípio da insignificância é reconhecer a pouca lesividade do delito: “A ofensividade da conduta perpetrada pelo agente deve ser mínima considerando todos os aspectos dos bens jurídicos protegidos pelo direito penal.”²¹

Ressalte-se que no que tange ao princípio da insignificância deve ser demonstrado de modo incessante é o fato de o princípio da insignificância não estar de maneira legislada em nosso direito penal. A forma a qual foi empregada é doutrinária abalizada na dogmática da política criminal mundial.

Para Paulo Queiroz o princípio da insignificância pode ser assim conceituado:

Trata-se de um instrumento de interpretação restritiva, fundada na concepção material do tipo penal, pro intermédio do qual é possível alcançar, pela via judicial, e sem fazer periclitir a segurança jurídica do pensamento sistemático, a proposição político-criminal da necessidade de descriminalização de condutas que, apesar de formalmente típicas não atingem de forma relevante os bens jurídicos protegidos pelo direito penal. E é realmente preciso ir além de um certo automatismo judicial que, alheio à realidade, à gravidade do fato, à intensidade da lesão, se perde e se desacredita na persecução de condutas de mínima ou nenhuma importância social.²²

²¹LUGON, Almir Fraga, **Princípio da insignificância sob uma perspectiva constitucional** / Almir Fraga Lugon; orientador: Noel Struchiner. – Rio de Janeiro: PUC, Departamento de Direito, 2014., p.52

²² QUEIROZ, Paulo **Direito Penal** Parte Geral- 4 ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2016, p.69.

O delito considerado insignificante na visão de Luiz Flavio Gomes é aquele que sem nenhum resquício de dúvidas, não são considerados como infrações graves

Sugere, menos como conceito e mais como meio de determinação, que os delitos de bagatela poderiam ser aquelas infrações que individualmente consideradas produzem lesão ou perigo de lesão de escassa repercussão social, razão pela qual não se justifica uma reação jurídica grave. As contravenções penais e os delitos punidos com detenção (com algumas exceções), sem nenhuma dúvida, ingressariam no conceito de infrações de bagatela. Assim também como algumas manifestações não muito graves, punidas com pena de reclusão (crimes patrimoniais de pouca monta cometidos sem violência ou grave ameaça).²³

Nesse contexto cabe ao princípio da insignificância valorar uma conduta tipificada como delituosa diante da sua gravidade. É importante que se considere as implicações realizadas no mundo jurídico para que se possa mensurar a gravidade do delito, considerando o fato de que nem toda afetação do bem jurídico tem a capacidade de se encaixar nos moldes da tipicidade penal.

Fornecendo-nos um exemplo nesse sentido Zaffaroni:

Arrancar alguns fios de cabelo, por mais que possa ser considerado uma ofensa à integridade corporal (art. 129, *caput*, CP) resultam numa afetação do bem jurídico típico de lesões; nem a subtração de alguns fósforos da caixa que encontramos no escritório vizinho configura um furto, ainda que se trata de uma coisa móvel totalmente alheia²⁴

A conduta considerada insignificante exclui a tipicidade, mas só pode ser estabelecida mediante detida análise, visto que toda ordem normativa possui um fim.

1.4 O princípio da insignificância e a tipicidade conglobante

Diante do contido na finalidade do princípio da insignificância o conceito analítico de crime revela-se como primordial, pois todos os elementos que o compõem devem se fazer presentes para a verificação correta da tipicidade, antijuridicidade e punibilidade da conduta.

²³ GOMES, Luiz Flavio **Direito Penal- parte geral**, v.2, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p.269.

²⁴ ZAFFARONI, Eugenio Raúl. **Manual de direito penal brasileiro- parte geral**. v1. 9.ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014, p.489.

O conceito analítico de crime é indispensável nesse momento, como identificação minuciosa de seus elementos como expressa Rogerio Greco.

O papel do conceito analítico é a de avaliar todas as informações ou características que integram o conceito de infração penal sem que com isso se queira fragmentá-lo. O crime é, seguramente, um todo unitário e indivisível. Ou o agente comete o delito (fato típico, ilícito e culpável) ou o fato por ele cometido será considerado um indiferente penal.²⁵

Corroborando com esse entendimento importantes são as considerações de Almir Fraga Lugon:

Embora crime seja um todo unitário, a doutrina penal, para um melhor estudo da infração penal, passou a realizar uma análise sistemática sobre cada elemento componente da infração penal, sendo por isso chamado de conceito analítico ou estratificado de crime.²⁶

Identificar a antijuridicidade na conduta praticada é o primeiro ponto quando se analisa a existência ou não de um crime sob a perspectiva do conceito analítico. Desse modo, é indispensável que proceda para a análise de um juízo de compatibilização que envolve a conduta praticada e o ordenamento jurídico penal.

A partir do momento que se tem

Quando constatado a existência de uma conduta que se encaixa nos moldes de um tipo penal incriminador, depara-se com uma conduta típica, ou seja, revestida de tipicidade.

Nesse aspecto preleciona Bitencourt, da necessidade de analisar a conduta do caso concreto, com os requisitos exigidos por lei, para que somente assim possa ser classificada como infração penal.

Há uma operação intelectual de conexão entre a infinda multiplicidade de fatos aceitáveis na vida real e o modelo típico descrito na lei, Essa operação consiste em avaliar se determinada conduta apresenta os pré-requisitos que a lei determina, para qualificá-la como infração penal, chama-se “juízo de tipicidade”.²⁷

²⁵ GRECO, Rogério. **Curso de Direito Penal**- parte geral.13 ed, Rio de Janeiro: Impetus, 2017, p.143.

²⁶ LUGON, Almir Fraga, **Princípio da insignificância sob uma perspectiva constitucional** / Almir Fraga Lugon; orientador: Noel Struchiner. – Rio de Janeiro: PUC, Departamento de Direito, 2014., p. 33

²⁷ BITENCOURT, Cezar Roberto. **Tratado de Direito Penal- Parte Geral**- v. 1 16ed. São Paulo:Saraiva 2016, p.310.

Feita tal análise e resultar em um juízo positivo significa que a conduta medida está revestida de tipicidade. Entretanto, a contrário *sensu*, não havendo tal constatação depara-se com a atipicidade da conduta.

Ademais, a conduta mencionada deve se relacionar com um juízo positivo de tipicidade, um amoldamento, que nos dizeres de Rogério Greco isso significa como sendo a “subsunção perfeita da conduta praticada pelo agente ao modelo abstrato previsto na lei penal, isto é, a um tipo penal incriminador”.²⁸

A tipicidade é decorrência natural do princípio da legalidade, expresso na Constituição da República, que expressa que não há crime sem lei anterior que o defina. Corroborando com tal entendimento Júlio Fabbrini Mirabete assevera que “O reconhecimento da existência da tipicidade define o Princípio da Legalidade, a mais importante conquista de índole política, norma básica do Direito Penal Moderno, inscrito como garantia constitucional.”²⁹

De tal modo, ante os dizeres dos autores nota-se que a tipicidade é o consentimento de que um fato praticado pelo agente descrito e amoldurado na lei penal. Nesse sentido novamente são os dizeres de Cezar Roberto Bitencourt “Um fato para ser adjetivado de típico precisa adequar-se a um modelo descrito na lei penal, isto é, a conduta praticada pelo agente deve subsumir-se na moldura descrita na lei.”³⁰

Quando se fala em tipicidade, deve pensá-la em duas formas distintas, quais sejam: a denominada tipicidade formal, que é o amoldamento do fato pratica e a norma prevista em nosso ordenamento jurídico, e a tipicidade material que pretende fazer a análise da intransigência ao bem jurídico protegido.

Em conformidade com os dizeres de Rogério Greco a tipicidade material “é que se afere a importância do bem no caso concreto, a fim de que possamos concluir se aquele bem específico merece ou não ser protegido pelo Direito Penal.”³¹

Para Julio Fabbrini Mirabete ainda que a finalidade do direito penal é de salvaguardar os bens mais importantes existentes na sociedade, é indispensável a análise do peso dessa importância nos moldes da tipicidade material:

²⁸ GRECO, Rogério. **Curso de Direito Penal**- parte geral.13 ed, Rio de Janeiro: Impetus, 2017, p.145

²⁹ MIRABETE, Júlio Fabbrini. **Manual de Direito Penal, parte geral**. 14 ed. São Paulo: Atlas, 2014, p.126

³⁰ BITENCOURT, Cezar Roberto. **Tratado de Direito Penal- Parte Geral**- v. 1 16ed. São Paulo:Saraiva 2016, p.311.

³¹ GRECO, Rogério. **Curso de Direito Penal**- parte geral.13 ed, Rio de Janeiro: Impetus, 2017, p.576

Diz-se que o escopo do Direito Penal é a proteção dos bem mais importantes existentes na sociedade. O princípio da intervenção mínima que serve de norte para o legislador na opção dos bens a serem resguardados pelo Direito Penal, afirma que nem todo e qualquer bem é passível de ser por ele abrigado, mas somente aqueles que gozem de certo valor. Nessa seleção de bens o legislador abrigou, a fim de serem tutelados pelo Direito Penal, a vida, a integridade física, o patrimônio, a honra, a liberdade sexual, etc³².

Tendo a tipicidade elemento fundamental para a constituição de um crime, analisa-se não somente a tipicidade formal e material sendo necessário a ampliação desse conceito a fim de que possa se adequar o fato cometido à norma nos critérios de proporcionalidade.

Aqui se tem a denominada tipicidade conglobante que vem sendo reconhecida pela doutrina e jurisprudência como forma de análise da tipicidade enquanto elemento do crime na visão do conceito analítico fornecido.

A tipicidade conglobante, teoria concebida por Eugenio Raúl Zaffaroni, tem o condão de funcionar como uma correção à tipicidade legal, sem a qual as contradições com a ordem normativa seriam insanáveis. Destarte, o escopo da tipicidade conglobante é a análise da lei penal inserida no ordenamento jurídico vigente. A tipicidade conglobante é um segundo passo na averiguação da tipicidade, onde será analisada a tipicidade formal comparada à universalidade de normas.³³

Como visto a tipicidade conglobante permite que a tipicidade seja avaliada num contexto em que a tipicidade formal se compara com todo o ordenamento jurídico e não com normas isoladas.

Para Zafaroni não basta a adequação do fato à norma de forma legal sendo imprescindível realiza o raciocínio no sentido de englobar todos os critérios inseridos no contexto analítico de crime.

É preciso, para reconhecer a tipicidade penal, dar mais um passo. Deverá o agente indagar sobre uma outra espécie de tipicidade, qual seja, atipicidade conglobante. Para que o raciocínio possa se desenvolver com clareza, devemos concluir inicialmente que a tipicidade penal é formada pela conjugação da tipicidade legal (formal) com a tipicidade conglobante (tipicidade penal = tipicidade legal + tipicidade conglobante).³⁴

³² MIRABETE, Júlio Fabbrini. **Manual de Direito Penal, parte geral**. 14 ed. São Paulo: Atlas, 2014, p.47.

³³ OLIVEIRA, Pedro Enrico. **A TIPICIDADE CONGLOBANTE NO ORDENAMENTO JURIDICO BRASILEIRO**. Disponível em <https://jus.com.br/artigos/64342/a-tipicidade-conglobante-no-ordenamento-juridico-brasileiro>. Acesso em 05 out 2018

³⁴ ZAFFARONI, Eugenio Raúl. **Manual de direito penal brasileiro- parte geral**. v1.9. ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015, p.551.

Desse modo, a verificação da tipicidade conglobante, solidificada no fato de haver a necessidade de identificar a proibição por meio da inquirição do alcance proibitivo da norma, não considerada solitariamente, e sim conglobada na ordem normativa.

A tipicidade conglobante é uma espécie de correção da tipicidade legal, visto que pode excluir na esfera da tipicidade aquelas condutas que visivelmente estão proibidas.

É possível que ocorra um fenômeno fazendo com que legalmente o norma possa incluir o conceito de crime, porém não condiz com a realidade visto que as hipóteses que são alcançadas pela norma proibitiva considerada isoladamente, mas que de modo algum podem incluir-se na sua proibição quando considerada conglobadamente isto é, desenvolvendo parte de um universo ordenado de normas.

Para Zafaroni a tipicidade penal não se confunde com a tipicidade legal, visto que no primeiro caso está sob a égide da tipicidade conglobante.

Daí que a tipicidade penal não se reduza à tipicidade legal (isto é, à adequação à formulação legal), mas que deve evidenciar uma verdadeira proibição com relevância penal, para o que é necessário que esteja proibida à luz da consideração conglobada da norma. Isso significa que a tipicidade penal implica a tipicidade legal corrigida pela tipicidade conglobante que pode reduzir o âmbito de proibição aparente que surge da consideração isolada da tipicidade legal.³⁵

Assim, a tipicidade penal haverá quando presentes a tipicidade legal e a tipicidade conglobante. É possível dizer que o comportamento humano, para ser típico, não carece somente de se encaixar formalmente a um tipo legal de delito, mas, também, ser materialmente lesivo a bens jurídicos ou éticos e socialmente desaprováveis.

A averiguação da tipicidade, diante da perpetração da conduta, para que tenha importância deve envolver também a materialidade da conduta praticada.

Logo, para que haja explicação da existência da atipicidade diante de uma conduta considerada lesiva, é preciso verificar se se encontram os subsídios que dão embasamento para a existência do princípio da insignificância.

³⁵ ZAFFARONI, Eugenio Raúl. **Manual de direito penal brasileiro**- parte geral. v1.9. ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015, p.551.

Tal deve existir considerando a expectativa existente de um Direito Penal de intervenção mínima. Assim sendo, é indispensável constatar se a conduta praticada pelo agente de um fato penalmente tipificado, pode ou não ser considerado como bagatela, diante da imperceptível repercussão da conduta exercida sobre o bem jurídico protegido.

CAPÍTULO II DELITO TRIBUTÁRIO E O CRIME DE DESCAMINHO

2.1 Delitos contra a ordem tributária

Para a existência da coletividade é importante a existência de organização entre os indivíduos que o compõem. E os tributos têm essa função, juntamente com as leis existentes no ordenamento jurídico buscam dar harmonia e coesão à sociedade.

Nesse sentido tem-se o Direito Tributário que busca regular essa situação, conforme Eduardo Sabbag. “Vale dizer que o Direito Tributário é o conjunto de normas que regula o comportamento das pessoas de levar dinheiro aos cofres públicos.”³⁶

Para Hugo de Brito Machado a importância do estudo dos crimes tributários está pautada na manutenção e aumento da arrecadação da tributação.

O estudo dos crimes contra a ordem tributária ganha maior importância na medida em que aumentam os segmentos do Fisco e do Ministério Público que acreditam ser possível aumentar a arrecadação tributária pela intimidação, e por isto cuidam de tornar efetiva a aplicação das sanções penais.³⁷

A função de tributar pertence ao Estado, e a Constituição Federal é quem determina quais são os tributos a serem cobrados do contribuinte e sua incidência. “O Estado de Direito assim como não admite direitos que possam ser exercidos ilimitadamente, também não respalda poderes sem qualquer restrição (Poderes Absolutos).”³⁸

Nessa perspectiva têm-se os denominados crimes tributários que objetivam a vontade e a consciência de extinguir ou diminuir pagamento de tributo, mediante condutas elencadas nos incisos do artigo 1º da Lei 8.137/90

Os crimes contra a ordem tributária encontram previsão legal na Lei nº 8.137/90, divididos em delitos praticados por particulares contra o erário e delitos praticados por funcionários públicos crime funcional.

Assim dispõe o artigo 1º da Lei 8.137/90:

³⁶ SABBAG, José Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p.3.

³⁷ MACHADO, Hugo de Brito **Crimes contra a ordem tributaria**. 3 ed. São Paulo: atlas, 2015, p 223.

³⁸ BRANDÃO, Caio Rogério da Costa. **Limites ao poder de tributar**. Disponível em <http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=805>. Acesso em 01 set 2018

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.³⁹

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.

Da leitura do dispositivo citado observa-se que o bem jurídico protegido é a ordem tributária, isso se dá devido a importância da manutenção da ordem tributária para o bom andamento das arrecadações e consequente manutenção do funcionamento da máquina pública.

Nesse ponto importante são as considerações de Hugo de Brito Machado, o qual expressa o que se segue:

A nosso ver o objeto jurídico protegido pelas normas penais de que se cuida é sem dúvida a ordem tributária, que é uma só, não existe uma ordem tributária para cada uma das pessoas jurídicas de Direito Público integrantes do Estado brasileiro. não existem três ordens tributárias, uma federal, uma estadual e uma municipal. na verdade, a ordem tributária está consubstanciada em todo o regramento jurídico que disciplina o exercício do poder tributário⁴⁰

Cada um dos cinco incisos do artigo citado é um complemento do *caput*, visto que nenhum deles tem sentido se visto de modo isolado. A ocorrência de qualquer das condutas nele descritas, sem que aconteça o resultado supressão ou redução do tributo ou qualquer acessório deste.

O artigo 2º da Lei explicita os crimes da mesma natureza dos elencados no artigo 1º

³⁹ BRASIL, LEI Nº 8.137, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1990, disponível em. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8137.htm, Acesso em 06 set 2018

⁴⁰ MACHADO, Hugo de Brito **Crimes contra a ordem tributaria**. 3 ed. São Paulo: atlas, 2015, p.333

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.⁴¹

Já o artigo 3º busca demonstrar como se dá o delito contra a ordem tributária de ordem funcional, ou seja, aqueles cometidos por funcionários.

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.⁴²

Em todos os delitos o elemento subjetivo do tipo, coligado à ausência de previsão culposa, faz-nos chegar à conclusão de que os tipos penais da lei são, sem ressalva, dolosos.

Ressalte-se que a vontade do agente deve ser consciente nesse sentido, como expressa Hugo de Brito Machado:

A vontade do agente há de ser consciente. O dolo somente se configura se houver a denominada consciência da ilicitude. Assim, se o agente adota um determinado comportamento que poderia, em princípio ser considerado uma conduta como meio para a configuração do crime em questão, mas não tem

⁴¹ BRASIL. Lei nº 8.137/90, de 27 de dezembro de 1990. Disponível http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm. Acesso em 07 set 2018

⁴² BRASIL. Lei nº 8.137/90, de 27 de dezembro de 1990. Disponível http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm. Acesso em 07 set 2018

a consciência de que está cometendo o crime não estará configurado o tipo, o elemento subjetivo é essencial, da mesma forma, se o agente entende que não é devido o tributo em determinada situação que assume, embora esteja equivocado, se tem a convicção de não estar suprimindo nenhum tributo devido, o crime não se consuma à mingua do elemento subjetivo, vale dizer, por estar ausente o dolo⁴³

Como resultado direto disso, deve ser a conclusão de que o erro de tipo - erro sobre elemento característico do tipo legal de crime- de que cuida o artigo 20 do Código Penal, tem, nestes tipos de crimes contra a ordem tributária o objetivo de afastar o dolo, eliminar a própria tipicidade - seguida aqui a teoria finalista da ação - e à diminuição de expressa previsão da forma culposa de agir, apartada estaria à existência do crime contra a ordem tributária.

Todas as condutas descritas nos artigos supramencionados estão ligadas ao específico desígnio apontado pela Lei 8.137/90, qual seja batalhar contra a evasão fiscal. Desta feita, imperioso seria que as condutas ali descritas apresentassem, como fim, a supressão ou redução de tributo.

Ao fazer a análise da Lei 8.137/90 deve abranger, também, dois outros delitos, mencionados nos artigos 4º a 7º quais sejam: Os crimes contra a ordem econômica e contra as relações de consumo.

Importante ressaltar que a Constituição da República a garante a todos o contraditório e a ampla defesa não apenas no campo judicial, mas também no administrativo (art. 5º, LV), bem como ninguém será privado da sua liberdade sem o devido processo legal. Tal princípio também é afiançado ao contribuinte quando da discussão do débito tributário diante da Administração Fazendária competente.

2.2 Diferença entre descaminho e contrabando

O crime de descaminho encontra-se capitulado no artigo 334 do Código Penal que estabelece que pratica o ilícito aquele que “Importar ou exportar mercadoria proibida ou iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria”.

A conduta não deve ser confundida com o delito de contrabando, como demonstra Carlos Eduardo Barreto:

⁴³ MACHADO, Hugo de Brito **Crimes contra a ordem tributária**. 3 ed. São Paulo: atlas, 2015, p.357.

Contrabando: se recrimina a importação ou exportação de mercadoria proibida, assim trata-se aqui de uma inegável norma em branco, uma vez que se faz necessário recorrer a demais fontes legais para caracterizar o delito. A proibição poderá ser relativa ou absoluta, - Descaminho: pode ser entendido como o ato de iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, saída ou consumo da mercadoria. Há indiscutivelmente a ocorrência de um ilícito de natureza tributária, pois atenta contra o erário público, diferentemente do contrabando que não se enquadra nos crimes contra a ordem tributária, uma vez que segundo a doutrina a proibida a importação ou exportação de determinada mercadoria, o seu ingresso ou sua saída das fronteiras nacionais configuram um ato ilícito, e não um fato gerador.⁴⁴

O contrabando consiste no o ato de transportar e distribuir ilegalmente, produtos impedidos por lei no país. O tipo penal tem como desígnio acobertar fatos relacionados com a entrada e saída de mercadorias do país, que, por algum motivo, venham de encontro com a importância nacional. Portanto, contrabando e descaminho não se confundem, embora sejam parecidos.

A jurisprudência tem reconhecido a diferença entre os delitos de contrabando e descaminho, como se observa no julgado a seguir:

PENAL. PROCESSO PENAL. DESCAMINHO. CIGARROS DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA. ART. 334, DO CÓDIGO PENAL. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. INAPLICABILIDADE. VALOR SUPERIOR AO LIMITE DE R\$ 10.000,00 (DEZ MIL REAIS). RETORNO DOS AUTOS AO JUÍZO DE ORIGEM. APELAÇÃO PROVIDA. 1. Não se aplica o princípio da insignificância quando se trata de cigarros não comercializáveis no País, por incidir em proibição de internação e, portanto, da configuração do crime de **contrabando** e não **descaminho**. 2. No caso em exame, não há nos autos portaria da ANVISA ou informação específica no auto de apreensão ou laudo, se as marcas apreendidas são proibidas de comercialização no País, contudo, os valores de tributos e as multas aduaneiras incidentes sobre as mercadorias indicam que ultrapassam o limite de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) fixados no artigo 20. da Lei 10.522/2002, parâmetro eleito pela jurisprudência para aferição de atipicidade, conforme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (HC 92.438/PR Rel. Ministro Joaquim Barbosa). 3. Retorno dos autos ao juízo de origem para a retomada de seu curso. 4. Apelação provida.⁴⁵

O descaminho está relacionado com o crime de sonegação fiscal. Acontece quando há a entrada ou saída de produtos consentidos no país sem que os mesmos recolham impostos, ou seja, submetidos aos trâmites burocráticos necessários nessas operações.

⁴⁴ BARRETO, Carlos Eduardo Gonzales. **A natureza tributária do crime de descaminho e a sua real necessidade de criminalização**. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/22239>>. Acesso em: 3 set 2018

⁴⁵ BRASIL, TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 1ª REGIÃO ACR - APELAÇÃO CRIMINAL – 672020084014300 Relator(a) QUARTA TURMAe-DJF1 DATA:15/09/2011 PAGINA:298. Acesso em 06 set 2018

Diversamente do contrabando, o crime de descaminho pode ser sanado com o precisado pagamento dos impostos pelas mercadorias importadas ou exportadas, enquanto que no contrabando, não existe fiança.

No mesmo intento é de suma importância diferenciar contrabando, descaminho e crimes da ordem tributária, como expressa Cesar Roberto Bitencourt:

Com efeito, com o crime de descaminho deixa-se de recolher todos os tributos que lhe são inerentes, tais como imposto de importação e exportação e imposto de produtos industrializados e imposto sobre circulação de mercadorias e serviços. Constata-se no descaminho a despeito de implicar, direta e simultaneamente, “sonegação” automática de inúmeros impostos, é tipificado e classificado como crime contra ordem a Administração Pública, por opção político criminal do legislador, e não como crime contra a ordem tributária, que tecnicamente, não constituiria nenhum disparate se houvesse opção legislativa em atribuir-lhe essa natureza.⁴⁶

Tantos nos ilícitos tributários quanto no crime de descaminho é imprescindível a existência do dolo como elemento para a concretização da conduta.

Sem que haja tal elemento não há que se falar na caracterização do delito. desse modo, se o agente não tem noção de que a conduta é criminosa, assim como ocorre nos delitos de ordem tributária, não se pode invocar o dolo.

trata-se da existência do denominado erro de tipo, circunstancia em que o agente desconhece a ilicitude do fato.

⁴⁶ BITECOURT, Cesar Roberto *Código Penal Comentado*. 6 ed, São Paulo: Saraiva, 2017, p.1267.

CAPÍTULO III. A APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA NOS CRIMES DA ORDEM TRIBUTÁRIA E CRIME DE DESCAMINHO

Aqui é de extrema a diferenciação entre direitos e garantias, pois são distintos em sua finalidade, mas fundamentais para os cidadãos, sejam do direito do trabalho ou não.

Ainda que se pareçam os conceitos de direitos e garantias de distinguem de forma clara com o fito diferenciando direito e garantias, como expressa Alexandre de Moraes:

A distinção entre direitos e garantias fundamentais, no direito brasileiro, ao separar as disposições meramente declaratórias, que são as que imprimem existência legal aos direitos reconhecidos, e as disposições assecuratórias, que são as que, em defesa dos direitos, limitam o poder. Aquelas instituem os direitos; estas, as garantias; ocorrendo não raro juntar-se, na mesma disposição constitucional, ou legal, a fixação da garantia com a declaração do direito.⁴⁷

Diante do mencionado, em diversos casos as garantias também são direitos em alguns casos. Denota-se que os direitos demonstram em si próprios certos bens, as garantias destinam-se a garantir o uso desses bens;

O princípio de certa forma veio para auxiliar e dar fundamentos ao legislador para que ela possa preparar a norma e por sua vez funciona como fonte de integração da norma, podendo assim acabar com as lacunas existentes na lei.

Princípio vem do latim *principium, pricipi*, como significado de origem, começo base. Num contexto vulgar quer dizer o começo ou o primeiro instante. Na linguagem leiga é o começo, o ponto de partida, a origem, a base. São normas elementares, primordiais, proposições básicas.⁴⁸

Ele representa os juízos de valor presentes na consciência de pessoas e grupos sociais, as quais são decorrentes da vida em sociedade a partir de uma dada realidade.

Princípio é, com efeito, toda norma jurídica, enquanto considerada como determinante de uma ou de muitas outras subordinadas, que a pressupõem, desenvolvendo e especificando ulteriormente o preceito em direções mais particulares (menos gerais), das quais determinam, e, portanto resumem,

⁴⁷ MORAES, Alexandre. **Direito Constitucional**. 21 ed. São Paulo: Atlas, 2013. p.28.

⁴⁸ MARTINS, Sergio Pinto. **Direito do Trabalho**. 27 ed. São Paulo: Atlas, 2015. p.61

potencialmente, o conteúdo: sejam, pois, estas efetivamente postas, sejam, ao contrário, apenas dedutíveis do respectivo princípio geral que as contém⁴⁹

Com o mesmo entendimento Celso Antônio Bandeira de Melo aduz e entende princípio como mandamento, definindo-o com lógica e racionalidade, retirando do campo do subjetivismo:

Princípio é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas, compondo lhes o espírito e servindo de critério para a sua exata compreensão e inteligência, exatamente por definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico. É o conhecimento dos princípios que preside a inteligência das diferentes partes componentes do todo unitário que há por nome sistema jurídico positivo⁵⁰

Através das pessoas e também dos grupos sociais é que nascem os princípios. Sendo estes princípios levados a conhecimento da sociedade em geral para que esta possa compreender reproduzir e recriar a realidade social. A partir daí envolve-se a política, a cultura, a religiosidade, a economia etc., agindo como fatores condicionantes das relações sociais.

Os princípios também não se confundem com as normas, devido ao fato de serem, as normas, questões objetivas obrigatórias, ainda que os princípios também sejam eles estão no campo subjetivo, na interpretação da norma existente, como auxílio, apoio.

O ordenamento jurídico então para se completar deve ser constituído de norma e princípios, já que um viabiliza a aplicação do outro. A função dos princípios está em informar, normatizar e interpretar as normas existentes, sendo indispensáveis nesse sentido. Em resumo é de grande importância mostrar se existe ou não princípios próprios do direito processual do trabalho, para que possa explicar a existência de autonomia própria desse segmento da ciência processual.

⁴⁹ BONAVIDES, Paulo. Curso de Direito Constitucional. 7 ed., São Paulo: Malheiros. 1998. p. 228

⁵⁰ MELLO, Celso Antônio Bandeira. **Elementos de direito administrativo**. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2001. p. 230.

3.1 O alcance do princípio da insignificância nos delitos tributários e de descaminho

A aplicação do princípio da insignificância nos delitos tem sido motivo de muita divergência dentro do ordenamento jurídico diante do seu alcance.

O princípio da insignificância determina que o legislador cuide apenas dos tipos penais que ocasionem ações ou omissões capazes de lesar o bem jurídico. Não é admissível a previsão de tipos penais em sentido contrário. Assim sendo, só se configuram infrações penais, as condutas penalmente previstas e que afrontem, verdadeiramente, os valores elencados pelas normas penais.

Para a aplicação do princípio da insignificância nos casos concretos cabe a associação dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

Razão é a capacidade de coordenação hierárquica de todos os conhecimentos, em vista de princípios ou de valores. Decorrente dos princípios da finalidade, da legalidade e do devido processo legal substantivo, a razoabilidade ou proporcionalidade exige do agente público que, ao realizar atos discricionários, utilize prudência, sensatez e bom senso, evitando condutas absurdas, bizarras e incoerentes. Assim, o administrador tem apenas liberdade para escolher entre opções razoáveis. Atos absurdos são absolutamente nulos.⁵¹

O princípio da proporcionalidade embora não se confunda com o da razoabilidade se identificam como expressa Alexandre Moreira

- a) adequação: o ato administrativo deve ser efetivamente capaz de atingir os objetivos pretendidos;
- b) necessidade: o ato administrativo utilizado deve ser, de todos os meios existentes, o menos restritivo aos direitos individuais;
- c) proporcionalidade em sentido estrito: deve haver uma proporção adequada entre os meios utilizados e os fins desejados. Proíbe não só o excesso (exagerada utilização de meios em relação ao objetivo almejado), mas também a insuficiência de proteção (os meios utilizados estão aquém do necessário para alcançar a finalidade do ato).⁵²

⁵¹ MOREIRA, Alexandre Magno Fernandes. **Princípio da proporcionalidade ou da razoabilidade** em: http://www.lfg.com.br/public_html/admin/story.php?mode=edit&sid=20110113103607441. acesso em 01 nov 2018

⁵² MOREIRA, Alexandre Magno Fernandes. **Princípio da proporcionalidade ou da razoabilidade** em: http://www.lfg.com.br/public_html/admin/story.php?mode=edit&sid=20110113103607441. acesso em 01 nov 2018.

A razoabilidade por sua vez é assim entendida por Pedro Lenza:

O postulado da razoabilidade é utilizado na aplicação da igualdade, para exigir uma relação de congruência entre o critério distintivo e a medida discriminatória. O exame da decisão permite verificar que há dois elementos analisados, critério e medida, e uma determinada relação de congruência exigida entre eles.⁵³

Quando se questiona o alcance da aplicação do princípio da insignificância nos delitos de ordem tributária e no de descaminho, o faz considerando a lesão que ele ocasiona.

Segundo entendimento do Supremo Tribunal Federal para a aplicação do princípio da insignificância deve-se considerar alguns requisitos, conforme se observa da jurisprudência que se segue:

A aplicação do princípio da insignificância de modo a tornar a conduta atípica exige que sejam preenchidos de forma concomitante, os seguintes requisitos: (I) mínima ofensividade da conduta do agente; (II) nenhuma periculosidade social da ação; (III) reduzido grau de reprovabilidade do comportamento; e (IV) relativa inexpressividade da lesão jurídica

Não há uma unanimidade no sentido da aceitação do princípio da insignificância nos delitos tributários de descaminho, os tribunais têm reconhecido a possibilidade

Esse tem sido o entendimento jurisprudencial

Conforme precedentes do STJ que, julgando a imputação de um delito de descaminho, reconheceu como insignificante uma conduta de omissão no pagamento de tributos no valor de R\$966,66, o princípio da insignificância poderá ter aplicação, inclusive, em relação a valores que, prima facie, não pareçam insignificantes para a maioria da população, dependendo do desvalor da conduta e do resultado, sempre relacionado com o patrimônio da vítima. Também a Segunda Câmara Criminal do extinto Tribunal de Alçada de Minas Gerais, por unanimidade, reconheceu a insignificância penal em lesão patrimonial de noventa reais, valor que, a princípio, não se enquadraria no conceito de delito bagatelar. É de se reconhecer a aplicação do princípio da insignificância em relação a furto de dois cd's, avaliados em R\$ 27,80.⁵⁴⁵⁵

⁵³. LENZA, Pedro. **Direito Constitucional Esquematizado**. 13 ed. São Paulo: Saraiva. 2015, p.156.

⁵⁴ SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL *HABEAS CORPUS* 98.021 Relator Ministro Rocardo Lewandowski, primeira turma. Data do julgamento, 22/ 06/2010 publicado em 25 out 2018.

⁵⁵ TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS. *Apelação Criminal* 1.0696.03.005041-8/001 Relator(a)Des.(a) Alexandre Victor de Carvalho Data de Julgamento11/09/2010.Data da publicação da súmula 22/09/2010. Acesso em 01 out. 2018

Todavia alguns doutrinadores pensam de modo contrário, como expressa Nucci:

Pode-se aplicar, nesse contexto, o princípio da insignificância., **mas em quantidade ínfima** o não pagamento **de pequena parcela do imposto devido. Importante atentar para as quantidades que devem ser consideradas pequenas e insignificantes** para que se configurem típicas infrações de bagatela. passíveis, conforme o caso de punição fiscal e não penal.⁵⁶ (grifos nossos)

Mesmo com a existência de entendimentos contrários nesse sentido, não se pode negar a importância do reconhecimento do princípio da insignificância nesses delitos.

3.2 Considerações sobre as alterações promovidas pela Portaria nº 75 no artigo 20 da Lei 10.522 de 2002

Atualmente tem-se usado como parâmetro para a aplicação do princípio da insignificância tem-se usado o contido no artigo 20 da Lei 10.522 de 2002, os quais consideram os valores do tributo seja inferior a R\$ 20.000,00(vinte mil reais) seja avaliado insignificantes.

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).⁵⁷

A Portaria n.º 75/2012 do Ministério da Fazenda alterou o mencionado dispositivo da seguinte forma:

a não inscrição na Dívida Ativa da União de débito de um mesmo devedor com a Fazenda Nacional de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais); e II - o não ajuizamento de execuções fiscais de débitos com a Fazenda Nacional, cujo valor consolidado seja igual ou inferior a **R\$ 20.000,00 (vinte mil reais)**.

⁵⁶ NUCCI, Guilherme de Souza. **Manual de Direito Penal-** Parte Geral e Parte Especial. 4 ed, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014, p.989.

⁵⁷ BRASIL, **Lei 10.522 de 2002**, Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10522.htm. Acesso em 23 out 2018

O artigo 1.º inciso I, da concernente Portaria, demarca um novo parâmetro fiscal para o não ajuizamento da execução, nos eventos em que os valores envolvidos sejam iguais ou inferiores a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

Tal inteligência é conduzido para o crime de descaminho, desde que os valores fraudados se encontrem apropriados dentro destes parâmetros. Como falamos, é muito recente este novo posicionamento da Fazenda Nacional.

Cabem aqui os ensinamentos de Luiz Regis Prado sobre este assunto:

O princípio da insignificância também incide nos crimes contra a ordem tributária. Nesse contexto, em ação penal instaurada pela suposta prática do crime de descaminho (CP, art. 334), em decorrência do fato de haver o acusado iludido impostos devidos pela importação de mercadorias, os quais totalizariam o montante de R\$ 5.118, 60 (cinco mil cento e dezoito reais e sessenta centavos), O Supremo Tribunal Federal reconheceu o cabimento do princípio da insignificância. Sustentou, no caso, que a Lei 10.522/2002, com redação da pela Lei 11.033/2004 [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 ele cobrados, de valor consolidado igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais)], leva à conclusão de inadmissibilidade ser uma conduta irrelevante no âmbito administrativo e simultaneamente típica no Direito Penal, que somente deve atuar quando extremamente necessário para a tutela do bem jurídico protegido, quando falharem os outros meios de proteção e não forem suficiente as tutelas estabelecidas nos demais ramos do Direito⁵⁸

Esse entendimento está embasado no contido nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade e da pouca lesividade da conduta ao mundo social e jurídico, pois ainda que esse bem seja revestido de caráter meta individual, já que o próprio Estado ao elaborar a citada lei não sente lesado quando os valores são menores que os ali aludidos.

Muito se discute sobre esses valores, visto que a Portaria nº 75 de 2012 ampliou os valores de R\$10.000,00 (dez mil reais) para R\$20.000,00 (vinte mil reais). No entanto, não há porque persistirem dúvidas, pois a ampliação dos valores se deu considerando a realidade monetária do país.

Luiz Flávio Gomes, marco teórico da pesquisa confirma esse entendimento:

Alterado o quantum correspondente ao ajuizamento da execução fiscal, não existe nenhuma razão para não se aceitar também a incidência do princípio

⁵⁸ PRADO, Luiz Regis. **Direito penal econômico**. 4.ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

da insignificância, no âmbito dos crimes tributários, previdenciários e descaminho.⁵⁹

Ainda que haja divergências, tendo em vista a existência de implicações na esfera administrativa por meio da execução fiscal, em âmbito criminal a conduta deve ser considerada insignificante.

Assim sendo, entendemos que devem ser consideradas insignificantes as condutas lesivas que se enquadre nos valores acima demonstrados.

⁵⁹ GOMES, Luiz Flávio. **Critérios determinantes do princípio da insignificância**. Disponível em: <http://www.lfg.com.br/artigo/20041108121843523p_criterios-determinantes-do-principio-da-insignificancia.html>. Acesso em 01 out 2018

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao longo da pesquisa a qual pode-se verificar o posicionamento sobre as questões pertinentes à aplicação do princípio da insignificância aos crimes de descaminho e nos de ordem tributária.

O princípio da insignificância aplicado nesses moldes vem considerar algumas condutas cometidas no crime de descaminho de menor potencial lesivo, considerando o fato de não se tratar de crimes patrimoniais. Com isso, muito se tem discutido qual o alcance da insignificância e se existe ou não um patamar para a incidência.

Embora não esteja expresso literalmente na legislação, o princípio da insignificância tem atingindo grande alcance diante da necessidade de fazer uma análise minuciosa de cada caso, o ilícito cometido e o dano ocasionado, para que haja proporcionalidade e razoabilidade entre o ato e a medida aplicada.

no que diz respeito à aplicação do princípio da insignificância aos delitos de descaminho e de ordem tributária, deve se considerar o contido na Portaria nº 75, de 22 de março de 2012 do Ministério da Fazenda, que dispõe sobre a inscrição de débitos na Dívida Ativa da União e o ajuizamento de execuções fiscais pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que elevou os valores de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) para R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) referente ao *quantum* para que se tenha a inscrição.

Desse modo, todo ilícito de ordem tributária, ou de descaminho cometido que estiver dentro desses valores deve ser considerado insignificante.

Grandes controvérsias foram criadas nesse sentido, visto que a elevação de valores de deu em percentuais altos, ou seja, um aumento de 100 por cento. ainda, considerando a razão de existir desses ilícitos, que são voltados para a manutenção da arrecadação de bens para o funcionamento da máquina pública, tais valores foram questionados.

Mesmo que haja a necessidade de arrecadação, deve-se atentar que a função do Direito Penal deve estar voltada para a manutenção da ordem social, tutelando as condutas potencialmente lesivas ao bem jurídico tutelado. Em se tratando de crimes tributários, o bem a ser protegido é o erário. Portanto, deve-se voltar para condutas que realmente lesem o erário de modo a ocasionar danos potenciais.

Dessa maneira, o patamar de aplicabilidade do referido princípio deve ser o interesse da Administração Pública Tributária em atender ao seu crédito por meio de executivo fiscal.

Conclui-se, portanto, que se deve aplicar o princípio da insignificância nos delitos de ordem tributária, mesmo o de descaminho, considerando os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, pois cabe a aplicação de tais princípios, já que a própria Fazenda não demonstra interesse em cobrar o referido crédito tributário, tornando atípicas as condutas que envolvam tributo abaixo do valor descrito na aludida portaria.

REFERÊNCIAS

BARRETO, Carlos Eduardo Gonzales. **A natureza tributária do crime de descaminho e a sua real necessidade de criminalização**. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/22239>>. Acesso em: 25 abr 2018.

BITECOURT, Cezar Roberto **Código Penal Comentado**. 6 ed, São Paulo: Saraiva, 2017.

BITENCOURT, Cezar Roberto. **Tratado de Direito Penal- Parte Geral-** v. 1 16ed. São Paulo: Saraiva 2016.

BONAVIDES, Paulo. Curso de Direito Constitucional. 7 ed., São Paulo: Malheiros. 1998.

BRANDÃO, Caio Rogério da Costa. **Limites ao poder de tributar**. Disponível em <http://www.boletimjuridico.com.br/doutrina/texto.asp?id=805>. Acesso em abr 2018

BRASIL, **Lei 10.522 de 2002**, Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10522.htm. Acesso em 23 out 2018

BRASIL, LEI Nº 8.137, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1990, disponível em. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8137.htm, Acesso em 06 set 2018

BRASIL, TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL DA 1ª REGIÃO ACR - **APELAÇÃO CRIMINAL** – 672020084014300 Relator(a) QUARTA TURMAe-DJF1 DATA:15/09/2011 PAGINA:298. Acesso em 06 set 2018

GOMES, Luiz Flavio **Direito Penal- parte geral**, v.2, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014.

GOMES, Luiz Flávio. **Critérios determinantes do princípio da insignificância**. Disponível em: <http://www.lfg.com.br/artigo/20041108121843523p_criterios-determinantes-do-principio-da-insignificancia.html>. Acesso em 30 abr 2018

GOMES, Luiz Flavio **Direito Penal- parte geral**, v.2, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2014.

GRECO, Rogério. **Curso de Direito Penal-** parte geral. 13 ed, Rio de Janeiro: Impetus, 2017.

LUGON, Almir Fraga, **Princípio da insignificância sob uma perspectiva constitucional** / Almir Fraga Lugon; orientador: Noel Struchiner. – Rio de Janeiro: PUC, Departamento de Direito, 2014.

MACHADO, Hugo de Brito **Crimes contra a ordem tributaria**. 3 ed. São Paulo: atlas, 2015.

MARTINS, Sergio Pinto. **Direito do Trabalho**. 27 ed. São Paulo: Atlas, 2015.

MELLO, Celso Antônio Bandeira. **Elementos de direito administrativo**. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2001.

MIRABETE, Júlio Fabbrini. **Manual de Direito Penal, parte geral**. 14 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MORAES, Alexandre. **Direito Constitucional**. 21 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

MOREIRA, Alexandre Magno Fernandes. **Princípio da proporcionalidade ou da razoabilidade** em: http://www.lfg.com.br/public_html/admin/story.php?mode=edit&sid=20110113103607441. acesso em 25 abr 2018

NUCCI, Guilherme de Souza. **Manual de Direito Penal- Parte Geral e Parte Especial**. 4 ed, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010,.

NUCCI, Guilherme de Souza. **Manual de Direito Penal- Parte Geral e Parte Especial**. 4 ed, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

OLIVEIRA, Pedro Enrico. **A TIPICIDADE CONGLOBANTE NO ORDENAMENTO JURIDICO BRASILEIRO**. Disponível em <https://jus.com.br/artigos/64342/a-tipicidade-conglobante-no-ordenamento-juridico-brasileiro>. Acesso em 05 out 2018

PRADO, Luiz Régis. **Curso de direito penal brasileiro: parte geral: arts 1º a 120.8**. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2012.

PRADO, Luiz Regis. **Direito penal econômico**. 4.ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

QUEIROZ, Paulo **Direito Penal** Parte Geral- 4 ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2016.

SABBAG, José Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL *HABEAS CORPUS 98.021* Relator Ministro Rocardo Lewandowski, primeira turma. Data do julgamento, 22/ 06/2010 publicado em 25 out 2018.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DE MINAS GERAIS. **Apelação Criminal 1.0696.03.005041-8/001** Relator(a)Des.(a) Alexandre Victor de Carvalho Data de Julgamento11/11/2017.Data da publicação da súmula. Acesso em 05 mar 2018+

ZAFFARONI, Eugenio Raúl. **Manual de direito penal brasileiro- parte geral**. v1.9. ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2015, p.551.