

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	7
CONSIDERAÇÕES CONCEITUAIS	10
CAPÍTULO I- PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA	13
1.1 O princípio da insignificância	13
1.2 A valoração dos princípios.....	13
1.3 Finalidade do princípio da insignificância	15
2. DELITO TRIBUTÁRIO E O CRIME DE DESCAMINHO	18
2.1 Elementos do crime	18
2.2 Delitos contra a ordem tributária	22
2.3Diferenças entre descaminho e contrabando.....	26
3. A APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA NOS CRIMES DA ORDEM TRIBUTÁRIA E CRIME DE DESCAMINHO	29
3.1 O alcance do princípio da insignificância nos delitos tributários e de descaminho	29
3.2 Considerações sobre as alterações promovidas pela Portaria nº 75 no artigo 20 da Lei 10.522 de 2002.....	31
CONSIDERAÇÕES FINAIS	35
REFERÊNCIAS.....	37
ANEXO	39

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 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, pode ser considerado insignificante, tendo por base o *quantum* estabelecido pela a Portaria 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?

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 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.

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.

Têm-se como marco teórico da presente pesquisa as ideias de Luiz Flávio Gomes, que assim assevera:

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.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 aplicação do princípio da insignificância nesses delitos.

O ganho social se dá no fato de ser um tema que envolve 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 ser 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 Internet que oferecem um grande leque de opções para 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.

¹ 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 2012

Finalizando, o terceiro e ultimo capítulo A aplicação do princípio da insignificância nos delitos de ordem tributária I e no de descaminho ante as alterações promovidas pela Portaria nº 75 no artigo 20 da Lei 10.522/02 mostraremos como a doutrina e a jurisprudência tem entendimento nesse sentido.

CONSIDERAÇÕES CONCEITUAIS

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).”²

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 artigo 1º da Lei 8.137/90

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.³

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.

Igualmente prescreve o artigo 2º, da Lei nº 8.137/90.

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;

² 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 out 2012.

³ 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 20 out. 2012.

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.⁴

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.⁵

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.⁶

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

⁴ 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 20 out. 2012.

⁵ 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, 2008, p.49.

⁶ GOMES, Luiz Flavio *Direito Penal- parte geral, v.2*, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009, p.41.

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.⁷

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).⁸

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.⁹

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.

⁷ 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 out. 2012

⁸ Idem. Acesso em 01 out 2012.

⁹ LENZA, Pedro. *Direito Constitucional Esquematizado*. 13 ed. São Paulo: Saraiva. 2009, p.156.

CAPÍTULO I- PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA

1.1 O princípio da insignificância

A orientação jurisprudencial e doutrinária é no sentido de apreciar o Princípio da Insignificância como medida de política-criminal, na medida em que atua como fonte de interpretação limitativo do tipo penal, buscando 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 pequeninas 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.

1.2 A valoração dos princípios

Já não é de hoje que os princípios gerais do direito incitam numerosas discussões no ordenamento jurídico. Isso ocorre devido a importância do estudo dos

princípios para diferentes disciplinas, cuja teorização importa muito ao mundo do Direito.

Como advertiu Paulo Bonavides, "sem aprofundar a investigação acerca da função dos princípios nos ordenamentos jurídicos não é possível compreender a natureza, a essência e os rumos do constitucionalismo contemporâneo".¹⁰

Importante, nesse momento estabelecer a conceituação de princípio para um melhor entendimento:

Da análise do próprio termo *princípio*, sói perceber quão amplas poderiam ser as noções expostas por quem objetivasse elaborar um conceito a ele. E isto se dá, em razão do caráter multifacetário e polissêmico do termo princípio.¹¹

Em que pese à expressão princípio ter como uma de seus atributos a existência de uma indeterminação conceitual e dimensional, o certo é que, na atualidade, na fase interpretativa-constitucional em que existimos, os princípios jurídicos, sob qualquer prisma que lhe seja conferido o foque, auferiram, ou melhor, tiveram reconhecido seu imenso grau de juridicidade. Ou seja, deixou de cumprir os princípios um papel auxiliar, para incidir como protagonistas do ordenamento, ganhando, desse modo, a estimação de seu caráter de norma jurídica potencializada e dominante.

Conforme expressa Celso Antônio Bandeira de Mello:

Princípio é, por essência, 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 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 (...).¹²

Entendido desse modo, o princípio jurídico, vale salientar as suas diversificações para com a regra, os dois, qualidades do gênero norma jurídica.

Pode-se dizer que as regras, geralmente, têm um grau de concretização maior, dado que condicionam o fenômeno jurídico com um grau menor de abstração, enquanto os princípios colocam pautas de procedimentos, de valores, a

¹⁰ BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*, 6ª ed., São Paulo: Malheiros, 1996, p. 231.

¹¹ BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 11. ed., São Paulo: Malheiros, 1999. p. 159.

¹² Idem, p. 159

serem adotados no aproveitamento das regras em geral, sendo elementos informadores destas.

Ponto que faz jus a um realce é o questionamento no que concerne sobre existência ou não de hierarquia entre os princípios que estão presentes no ordenamento jurídico.

No que concerne a existência de hierarquia jurídica entre os princípios, pode-se afirmar que não existe, mesmo que normalmente exista entre eles um conflito constante.

Do ponto de vista jurídico, é forçoso admitir que não há hierarquia entre os princípios constitucionais. Ou seja, todas as normas constitucionais têm igual dignidade; em outras palavras: não há normas constitucionais meramente formais, nem hierarquia de supra ou infra-ordenação dentro da Constituição. Existem, é certo, princípios com diferentes níveis de concretização e densidade semântica, mas nem por isso é correto dizer que há hierarquia normativa entre os princípios constitucionais. Com efeito, como decorrência imediata do princípio da unidade da Constituição, tem-se como inadmissível a existência de normas constitucionais antinômicas (inconstitucionais), isto é, completamente incompatíveis, conquanto possa haver, e geralmente há, tensão das normas entre si.¹³

Sabe-se que algumas vezes os princípios constitucionais exibem entre si certa incompatibilidade, talvez seja devido ao fato deles aceitarem uma concepção fluida de ampla intensidade.

Não há falar desse modo, em caso de embate de princípios constitucionais, em antinomia, visto que, não se pode meramente justapor os critérios costumeiros para decisão de antinomias entre regras.

1.3 Finalidade do princípio da insignificância

O delito considerado como insignificante, não se encontra expressamente evidenciado na legislação brasileira, todavia, a doutrina e a jurisprudência têm aprovado a delimitação das condutas tidas como insignificantes, usando como norte a existência de um direito penal mínimo, fragmentário e subsidiário.

¹³ LIMA, George Marmelstein. *A hierarquia entre princípios e a colisão de normas constitucionais*. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/2625>>. Acesso em: 30 abr. 2013.

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 periclitar 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.¹⁴

Luiz Flavio Gomes, afirma que:

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).¹⁵

Diante dessa afirmativa tem-se no princípio da insignificância uma forma de apenar o delito mediante a sua gravidade.

É necessário que se considerar as afetações aos bens jurídicos para que se mensurar a gravidade do delito, posto que nem toda afetação do bem jurídica é capaz de configurar a pretendida pela 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

¹⁴ QUEIROZ, Paulo *Direito Penal Parte Geral*- 4 ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2008, p.69.

¹⁵ GOMES, Luiz Flavio *Direito Penal- parte geral*, v.2, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009, p.269.

caixa que encontramos no escritório vizinho configura um furto, ainda que se trata de uma coisa móvel totalmente alheia¹⁶

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

¹⁶ ZAFFARONI, Eugenio Raúl. *Manual de direito penal brasileiro*- parte geral. v1. 9.ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011, p.489.

2. DELITO TRIBUTÁRIO E O CRIME DE DESCAMINHO

2.1 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.¹⁷

Nesse intento, a conduta para ser considerada criminosa deve conter um fato, típico, punível 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 obvio, 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.¹⁸

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-se tratar de uma conduta típica, ou seja, revestida de tipicidade.

Nesse aspecto preleciona Bitencourt

¹⁷ GRECO, Rogério. *Curso de Direito Penal- parte geral*.13 ed, Rio de Janeiro: Impetus, 2011, p.143.

¹⁸ BITENCOURT, Cezar Roberto. *Tratado de Direito Penal- Parte Geral- v. 1* 16ed. São Paulo:Saraiva 2011, p.253.

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 lei exige, para qualificá-la como infração penal, chama-se “juízo de tipicidade”.¹⁹

Quando o resultado desse juízo for positivo denota que a conduta avaliada reveste-se 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, um 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”.

A tipicidade é uma consequência natural do princípio da reserva legal que diz que não há crime sem lei anterior que o defina ou *nullum crimen nulla poena sine praevia lege*.

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.”²⁰

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.

¹⁹ BITENCOURT, Cezar Roberto. *Tratado de Direito Penal- Parte Geral-* v. 1 16ed. São Paulo:Saraiva 2011, p.310.

²⁰ MIRABETE, Júlio Fabbrini. *Manual de Direito Penal, parte geral.* 14 ed. São Paulo: Atlas, 2009, p.126

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.”²¹

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

Sabemos que a finalidade do Direito Penal é a proteção dos bens 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 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, etc.²².

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

Sobre a tipicidade conglobante têm-se as considerações de Zaffaroni:

Para que se possa falar em tipicidade penal não basta a mera adequação da conduta ao modelo abstrato previsto na lei penal. Isso é característica de uma tipicidade reconhecida como formal ou legal. 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).²³

Rogério Greco exemplificando o que vem a ser a tipicidade conglobante, auxiliando e esclarecendo nosso entendimento nesse sentido:

²¹ GRECO, Rogério. *Curso de Direito Penal- parte geral*. 13 ed, Rio de Janeiro: Impetus, 2011, p.576

²² MIRABETE, Júlio Fabbrini. *Manual de Direito Penal, parte geral*. 14 ed. São Paulo: Atlas, 2009, p.47.

²³ ZAFFARONI, Eugenio Raúl. *Manual de direito penal brasileiro- parte geral*. v1.9. ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011, p.478.

Segundo o conceito de tipicidade conglobante, não é possível que no ordenamento jurídico que se entende como perfeito exista uma norma ordenando que se faça aquilo que outra proíbe. Exemplificando: Suponhamos que alguém seja condenado à morte. Caberá ao carrasco a execução do condenado. O carrasco, na verdade, cumpre uma função que lhe é imposta pela norma. Pergunta: Teria o carrasco, ao eliminar o condenado à morte, praticado uma conduta típica? Para aqueles que não adotam o conceito de tipicidade conglobante, a conduta do carrasco seria típica, mas não antijurídica, pois estaria acobertado pela causa de justificação do estrito cumprimento do dever legal.²⁴

A constatação da tipicidade conglobante, consistente na verificação da proibição por meio da inquirição do alcance proibitivo da norma, não considerada solitariamente, e sim conglobada na ordem normativa. A tipicidade conglobante é um corretivo da tipicidade legal, visto que pode excluir na esfera do típico aquelas condutas que visivelmente estão proibidas.

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.²⁵

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

²⁴ GRECO, Rogério *Curso de Direito Penal- parte geral- v1* . 13 ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris. 2011, p.464.

²⁵ PRADO, Luiz Regis. *Curso de Direito Penal Brasileiro. Parte Geral*. 10 ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011, p.325.

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.

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.

2.2 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.”²⁶

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.²⁷

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).”²⁸

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 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:

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;

²⁶ SABBAG, José Eduardo. *Manual de Direito Tributário*. 4 ed. São Paulo: Saraiva, 2012. p.3.

²⁷ MACHADO, Hugo de Brito. *Crimes contra a ordem tributária*. 3 ed. São Paulo: atlas, 2011, p 223.

²⁸ 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 out 2012.

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.²⁹

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 tributário³⁰

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

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

²⁹ 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 20 out. 2012.

³⁰ MACHADO, Hugo de Brito *Crimes contra a ordem tributaria*. 3 ed. São Paulo: atlas, 2011, p.333

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.³¹

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 - extravaiar 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.³²

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

³¹ 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 27 abr. 2013.

³² Idem. Acesso em 27 abr. 2013.

não tem 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 é consumado e à mingua do elemento subjetivo, vale dizer, por estar ausente o dolo³³

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.

2.3 Diferenças 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”.

³³ MACHADO, Hugo de Brito *Crimes contra a ordem tributaria*. 3 ed. São Paulo: atlas, 2011, p.357.

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 tributaria, pois atenta contra o erário público, diferentemente do contrabando que não se enquadra nos crimes contra a ordem tributaria, 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.³⁴

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

³⁴ 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 out. 2012.

92.438/PR Rel. Ministro Joaquim Barbosa). 3. Retorno dos autos ao juízo de origem para a retomada de seu curso. 4. Apelação provida.³⁵

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.

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 Bitecourt:

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.³⁶

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.

³⁵ 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 maio de 2013

³⁶ BITECOURT, Cezar Roberto *Código Penal Comentado*. 6 ed, São Paulo: Saraiva, 2010, p.1267.

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

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 penas 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.³⁷

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),

³⁷ 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 out. 2012

mas também a insuficiência de proteção (os meios utilizados estão aquém do necessário para alcançar a finalidade do ato).³⁸

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.³⁹

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

³⁸ 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 out. 2012.

³⁹ . LENZA, Pedro. *Direito Constitucional Esquematizado*. 13 ed. São Paulo: Saraiva. 2009, p.156.

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\$ 27,80.⁴⁰⁴¹

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.⁴² (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 avaliados 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).⁴³

⁴⁰ SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL *HABEAS CORPUS 98.021* Relator Ministro Rocardo Lewandowski, primeira turma. Data do julgamento, 22/ 06/2010 publicado em 25/06/2010.

⁴¹ 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. 2012

⁴² NUCCI, Guilherme de Souza. *Manual de Direito Penal-* Parte Geral e Parte Especial. 4 ed, São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010, p.989.

⁴³ BRASIL, *Lei 10.522 de 2002*, Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/110522.htm. Acesso em 23 maio de 2013

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).

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

Tal inteligência é conduzida para o crime de descaminho, desde que os valores fraudados encontrem-se 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 Direito⁴⁴

Os Tribunais têm pugnado nesse sentido

EMENTA: HABEAS CORPUS. CRIME DE DESCAMINHO (ART. 334 DO CP). TIPICIDADE. INSIGNIFICÂNCIA PENAL DA CONDUTA. TRIBUTO DEVIDO QUE NÃO ULTRAPASSA A SOMA DE R\$ 3.339,00 (TRÊS MIL, TREZENTOS E TRINTA E NOVE REAIS). ATIPICIDADE MATERIAL DA CONDUTA. ÓBICE DA SÚMULA 691/STF. ORDEM CONCEDIDA DE OFÍCIO. 1. O princípio da insignificância opera como vetor interpretativo do tipo penal, que tem o objetivo de excluir da abrangência do Direito Criminal

⁴⁴ PRADO, Luiz Regis. *Direito penal econômico*. 4.ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

condutas provocadoras de ínfima lesão ao bem jurídico por ele tutelado. Tal forma de interpretação assume contornos de uma válida medida de política criminal, visando, para além de uma desnecessária caracterização, ao descongestionamento de uma Justiça Penal que deve ocupar-se apenas das infrações tão lesivas a bens jurídicos dessa ou daquela pessoa, quanto aos interesses societários em geral. 2. No caso, a relevância penal é de ser investigada a partir das coordenadas traçadas pela Lei 10.522/2002 (objeto de conversão da Medida Provisória 2.176-79). Lei que determina o arquivamento das execuções fiscais cujo valor consolidado for igual ou inferior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais). Sendo certo que os autos de execução serão reativados somente quando os valores dos débitos inscritos como Dívida Ativa da União pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ultrapassarem esse valor.⁴⁵

Prossegue a jurisprudência:

[...] 3. Incidência do princípio da insignificância penal, segundo o qual, para que haja a incidência da norma incriminadora, não basta a mera adequação formal do fato empírico ao tipo. Necessário que esse fato empírico se contraponha, em substância, à conduta normativamente tipificada. É preciso que o agente passivo experimente efetivo desfalque em seu patrimônio, ora maior, ora menor, ora pequeno, mas sempre um real prejuízo material. Não, como no caso, a supressão de um tributo cujo reduzido valor pecuniário nem sequer justifica a obrigatória cobrança judicial. 4. Entendimento diverso implicaria a desnecessária mobilização de u'a máquina custosa, delicada e ao mesmo tempo complexa como é o aparato de poder em que o Judiciário consiste. Poder que não é de ser acionado para, afinal, não ter o que substancialmente tutelar. 5. Não há sentido lógico permitir que alguém seja processado, criminalmente, pela falta de recolhimento de um tributo que nem sequer se tem a certeza de que será cobrado no âmbito administrativo-tributário do Estado. Estado julgador que só é de lançar mão do direito penal para a tutela de bens jurídicos de cuja relevância não se tenha dúvida.⁴⁶

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

⁴⁵ BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, *Habeas Corpus n.º 104407/DF*, Segunda Turma, Rel. Ministro Ayres Brito, julgado em 15 de fevereiro de 2011. Acesso em 23 maio de 2013

⁴⁶ BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, *Habeas Corpus n.º 104407/DF*, Segunda Turma, Rel. Ministro Ayres Brito, julgado em 15 de fevereiro de 2011. Acesso em 23 maio de 2013

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.⁴⁷

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.

⁴⁷ GOMES, Luiz Flávio. *Crítérios determinantes do princípio da insignificância*. Disponível em: <http://www.lfg.com.br/artigo/20041108121843523p_critérios-determinantes-do-princípio-da-insignificancia.html>. Acesso em 01 out 2012

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 voltado 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, tornado atípicas as condutas que envolvam tributo abaixo do valor descrito na aludida portaria.

REFERÊNCIAS

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*. 11. ed., São Paulo: Malheiros, 1999.

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 out. 2012.

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

BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*, 6ª ed., São Paulo: Malheiros, 1996,

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 out 2012.

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 maio de 2013

BRASIL, 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. 2012

BRASIL, SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, *Habeas Corpus n.º 104407/DF*, Segunda Turma, Rel. Ministro Ayres Brito, julgado em 15 de fevereiro de 2011.Acesso em 23 maio de 2013

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

BRASIL, *Lei 10.522 de 2002*, Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10522.htm. Acesso em 23 maio de 2013

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 2012

GOMES, Luiz Flavio *Direito Penal- parte geral*, v.2, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2009.

GRECO, Rogério. *Curso de Direito Penal- parte geral*.13 ed, Rio de Janeiro: Impetus, 2011,

LEI Nº 8.137, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1990, disponível em .
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8137.htm, Acesso em 20 out. 2012.

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

LIMA, George Marmelstein. *A hierarquia entre princípios e a colisão de normas constitucionais*. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/2625>>. Acesso em: 30 abr. 2013.

MACHADO, Hugo de Brito *Crimes contra a ordem tributaria*. 3 ed. São Paulo: atlas, 2011

MIRABETE, Júlio Fabbrini. *Manual de Direito Penal, parte geral*. 14 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

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 out. 2012

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, 2008, p.49.

PRADO, Luiz Regis. *Curso de Direito Penal Brasileiro. Parte Geral*. 10 ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011

QUEIROZ, Paulo *Direito Penal Parte Geral*- 4 ed. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2008

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

ZAFFARONI, Eugenio Raúl. *Manual de direito penal brasileiro- parte geral*. v1. 9.ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011.

ANEXO

Portaria MF nº 75, de 22 de março de 2012

DOU de 29.3.2012

Dispõe sobre a inscrição de débitos na Dívida Ativa da União e o ajuizamento de execuções fiscais pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Alterada pela Portaria MF nº 130, de 19 de abril de 2012 .

O **MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA**, no uso da atribuição que lhe confere o parágrafo único, inciso II, do art. 87 da Constituição da República Federativa do Brasil e tendo em vista o disposto no art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569, de 8 de agosto de 1977; no parágrafo único do art. 65 da Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989 ; no § 1º do art. 18 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 ; no art. 68 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996 ; e no art. 54 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 , resolve:

Art. 1º Determinar:

I - 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).

§ 1º Os limites estabelecidos no caput não se aplicam quando se tratar de débitos decorrentes de aplicação de multa criminal. § 2º Entende-se por valor consolidado o resultante da atualização do respectivo débito originário, somado aos encargos e acréscimos legais ou contratuais, vencidos até a data da apuração. § 3º O disposto no inciso I do caput não se aplica na hipótese de débitos, de mesma natureza e relativos ao mesmo devedor, que forem encaminhados em lote, cujo valor total seja superior ao limite estabelecido.

§ 4º Para alcançar o valor mínimo determinado no inciso I do caput, o órgão responsável pela constituição do [crédito](#) poderá proceder à reunião dos débitos do devedor na forma do parágrafo anterior.

§ 5º Os órgãos responsáveis pela administração, apuração e cobrança de créditos da Fazenda Nacional não remeterão às unidades da Procuradoria-Geral da Fazenda

Nacional (PGFN) processos relativos aos débitos de que trata o inciso I do caput. § 6º O Procurador da Fazenda Nacional poderá, após despacho motivado nos autos do processo administrativo, promover o ajuizamento de execução fiscal de débito cujo valor consolidado seja igual ou inferior ao previsto no inciso II do caput, desde que exista elemento objetivo que, no caso específico, ateste elevado potencial de recuperabilidade do crédito.

§ 7º O Procurador-Geral da Fazenda Nacional, observados os critérios de eficiência, economicidade, praticidade e as peculiaridades regionais e/ou do débito, poderá autorizar, mediante ato normativo, as unidades por ele indicadas a promoverem a inscrição e o ajuizamento de débitos de valores consolidados inferiores aos estabelecidos nos incisos I e II do caput.

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

Art. 3º A adoção das medidas previstas no art. 1º não afasta a incidência de correção monetária, juros de mora e outros encargos legais, não obsta a exigência legalmente prevista de prova de quitação de débitos perante a União e suspende a prescrição dos créditos de natureza não tributária, de acordo com o disposto no art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569, de 8 de agosto de 1977.

Art. 4º Os débitos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) deverão ser agrupados:

I - por espécie de tributo, respectivos acréscimos e multas;

II - por débitos de outras naturezas, inclusive multas;

III - no caso do Imposto Territorial Rural (ITR), por débitos relativos ao mesmo devedor.

Art. 5º São elementos mínimos para inscrição de débito na Dívida Ativa, sem prejuízo de outros que possam ser exigidos:

I - o nome do devedor, dos corresponsáveis e, sempre que conhecido, o domicílio ou residência de um e de outros;

II - o número de inscrição do devedor no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ);

III - o valor originário da dívida, bem como o termo inicial e a forma de calcular os juros de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato;

IV - a origem, a natureza e o fundamento legal ou contratual da dívida;

V - a indicação, se for o caso, de estar a dívida sujeita à atualização monetária, bem como o respectivo fundamento legal e o termo inicial para o cálculo;

VI - o processo administrativo ou outro expediente em que tenha sido apurado o débito;

VII - a comprovação da notificação para pagamento, nos casos em que exigida;

VIII - o demonstrativo de débito atualizado e individualizado para cada devedor.

Art. 6º O Procurador-Geral da Fazenda Nacional e o Secretário da Receita Federal do Brasil, em suas respectivas áreas de competência, expedirão as instruções complementares ao disposto nesta Portaria, inclusive para autorizar a adoção de outras formas de cobrança extrajudicial, que poderão envolver débitos de qualquer montante, inscritos ou não em Dívida Ativa.

Art. 7º Serão cancelados:

I - os débitos inscritos na Dívida Ativa da União, quando o valor consolidado remanescente for igual ou inferior a R\$ 100,00 (cem reais);

II - os saldos de parcelamentos concedidos no âmbito da PGFN ou da RFB, cujos montantes não sejam superiores aos valores mínimos estipulados para recolhimento por meio de documentação de arrecadação.

Art. 8º Fica revogada a Portaria MF nº 49, de 1º de abril de 2004 .

Art. 9º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

GUIDO MANTEGA

Ministro de Estado da Fazenda

(*) Republicada por ter saído no DOU de 26-3-2012, seção 1, pág 22, com incorreção no original.