

APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA A CRIMES TRIBUTÁRIOS: ASPECTOS TEÓRICOS E PARÂMETROS CONTEMPORÂNEOS

APPLICATION OF THE PRINCIPLE OF INSIGNIFICANCE AT THE TAX CRIMES: THEORETICAL ASPECTS AND PARAMETERS CONTEMPORARY

28

Rodolfo Eduardo Silva BANDEIRA¹

Sumário: Introdução. 1. Crimes tributários: linhas gerais. 2. Conteúdo e requisitos do princípio da insignificância. 3. Aplicação do princípio da insignificância a crimes tributários. 3.1. Evolução normativa e jurisprudencial. 3.2. Divergências entre o STF e o STJ. Considerações finais. Referências.

RESUMO: A tributação excessiva, que muitas vezes não se converte em um retorno à altura do esperado pelo cidadão brasileiro, acaba levando à inadimplência fiscal. O Estado, contudo, não costuma tolerar prejuízos. Nessa conjuntura, os crimes tributários surgem como instrumento de coerção na busca pelo cumprimento de obrigações fiscais. Criticado por seus caracteres controversos, além de não ostentar reprovabilidade social elevada, o delito fiscal pode ser abrangido pelo princípio da insignificância, a depender da dimensão do dano causado. Isto posto, o presente estudo objetiva discorrer sobre a aplicação do princípio bagatelar aos crimes tributários, abordando teoria e prática de forma conjugada.

ABSTRACT: Excessive taxation, which often doesn't become a return equal to the expected by the Brazilian citizen, ultimately leads to tax defaults. The state, however, doesn't usually tolerate losses. On this conjuncture, tax crimes appear as coercion instrument in the search for fulfillment of tax obligations. Criticized for its controversial features, besides not showing high social disapproval, the tax offense can be covered by the principle of insignificance, depending on the size of the damage caused. That said, this study aims to discuss the application of the principle of insignificance to tax crimes, addressing theory and practice in a conjugated form.

PALAVRAS-CHAVE: Direito Tributário. Direito Penal. Crimes tributários. Princípio da insignificância.

KEYWORDS: Tax Law. Criminal Law. Tax crimes. Principle of insignificance.

¹ Pós-graduando *lato sensu* em Direito do Estado pelo Projuris Estudos Jurídicos em parceria com as Faculdades Integradas de Ourinhos/SP – FIO. Bacharel em Direito pela Universidade Estadual do Norte do Paraná – UENP, campus de Jacarezinho/PR. Estagiário de pós-graduação em Direito no Ministério Público do Estado do Paraná. Artigo recebido em 15 de março de 2015. Artigo aprovado em 27 de maio de 2015.

INTRODUÇÃO

O constituinte de 1988, com brilhantismo e precisão, teceu como objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil a construção de uma sociedade livre, justa e solidária, o fomento ao desenvolvimento nacional, a erradicação da pobreza e da marginalização, a redução das desigualdades sociais e regionais, assim como a promoção do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras espécies de discriminação, consoante estampado no art. 3º da Carta Magna.

Não só esse dispositivo, como também várias outras passagens da nossa Constituição deixam bastante claro o cunho eminentemente social, assistencialista e humano assumido por parte dos representantes do povo brasileiro – ao menos no papel. Ocorre que tal modelo estatal, para se sustentar, demanda o aporte daquelas classes mais privilegiadas economicamente, com vistas à redistribuição de riquezas e à consequente melhoria da qualidade de vida dos menos abastados e, de um modo geral, de toda a coletividade – levando a efeito, em última análise, o princípio da dignidade da pessoa humana (art. 1º, III, da CF).

É aí que a figura do tributo encontra sua razão de ser e de existir: o Estado, a fim de angariar recursos para a concretização de suas finalidades, impõe a compulsoriedade de prestações pecuniárias em virtude da incidência de determinada pessoa, física ou jurídica, em hipóteses previamente cominadas em lei (o auferimento de renda, a propriedade de um imóvel ou de um veículo etc.), sob pena de sanção.

Todavia, malgrado os propósitos, *a priori*, legítimos dos tributos e a tradição milenar dos mesmos, ainda hoje há quem se furte de pagá-los, total ou parcialmente. E, como aventado logo acima, o não recolhimento de certo tributo ou o recolhimento em desconformidade com os ditames legais, bem como a prática de qualquer comportamento que atente contra as premissas do Fisco, caracteriza um ato ilícito, ensejando, consequentemente, a aplicação de sanções ao contribuinte, como modo de desestimular a inadimplência – e, sobretudo, saciar os cofres públicos.

Esses ilícitos podem ter caráter meramente administrativo ou, a depender de sua gravidade e extensão, configurar os denominados crimes tributários ou crimes fiscais. Apesar de críticas de parcela da doutrina – para a qual a criminalização de transgressões no campo do Direito Tributário é um equívoco –, certo é que, *quando vantajoso para o Estado*, o contribuinte sonegador, além de ser cobrado por sua dívida, também acaba sendo processado criminalmente.

Explica-se o trecho destacado no parágrafo anterior: a jurisprudência das Cortes Superiores tem consolidado cada vez mais o entendimento de que, no caso da União, se não lhe é interessante, do prisma financeiro, promover a execução fiscal de seus devedores, não pode nem deve o Direito Penal, na condição de *ultima ratio*, importar-se com uma ofensa que não soa suficientemente contundente a ponto de justificar sua atuação. Em outras palavras, impõe-se o reconhecimento do princípio da insignificância (ou “crime de bagatela”). Há, contudo, um grande dilema que envolve o assunto: qual valor poderia ser considerado *insignificante* aos cofres da Fazenda Pública federal, em verdade interessada não propriamente na persecução criminal do sonegador, mas em sua adimplência fiscal?

Nesse diapasão, o presente artigo, que será edificado em uma base doutrinária, jurisprudencial e normativa, propõe examinar justamente a questão da aplicação, no âmbito federal, do princípio da insignificância aos crimes tributários – aqui entendidos em sentido amplo, ou seja, abrangendo também os crimes previdenciários e o descaminho –, traçando

conceitos e noções pertinentes e apresentando as decisões paradigmáticas mais recentes acerca do tema.

1 CRIMES TRIBUTÁRIOS: LINHAS GERAIS

Necessário, antes de quaisquer maiores aprofundamentos, estabelecer, ainda que de maneira extensiva, alguns pontos essenciais à compreensão do objeto central desta pesquisa. Nesta senda, faz-se primordial inquirir sobre as particularidades dos delitos de natureza fiscal, visando a entender o motivo pelo qual, a princípio, pode-se admitir o critério da bagatela a tais infrações penais.

Em consequência de ter o legislador optado por alçar à categoria de crime algumas condutas do contribuinte capazes de depreciar a capacidade arrecadatória do Fisco, natural que o Direito Tributário e o Direito Penal passem a guardar estrita correlação. Assinala Allaymer Ronaldo Bonesso: “A receita pública está tutelada pelo Direito Penal quando proíbe determinados atos prejudiciais aos cofres do Estado. A tributação tem forma coativa e, portanto, o direito penal regula a resistência ao seu pagamento.” (2012, p. 46).

Ainda a esse respeito, salienta Sabbag (2009, p. 15): “Há clara intimidade entre o Direito Tributário e o Direito Penal, na medida em que o primeiro, marcado pela compulsoriedade na tributação, dá margem à aplicação de sanções, em caso de inadimplemento obrigacional ou de infração tributária, v.g., a prisão, a multa, o regime especial de fiscalização, a interdição, o perdimento de bens, a apreensão de coisas etc.”.

Não se deve, porém, confundir os crimes tributários ou crimes fiscais (ilícitos penais tributários) com as infrações da legislação tributária (ilícitos administrativos tributários):

O comportamento violador do dever jurídico estabelecido em lei tributária pode revestir as características de meras infrações ou ilícitos tributários, bem como de crimes fiscais, dessa maneira definidos em preceitos da lei penal. Entre tais entidades existe uma distinção formal e, atrás disso, uma grande diferença de regime jurídico, posto que os crimes fiscais estão subordinados aos princípios, institutos e formas do Direito Penal, ao passo que as infrações contidas em leis tributárias, de caráter não-criminal, sujeitam-se aos princípios do Direito Administrativo. (CARVALHO, 2007, p. 524)

Segundo Hugo de Brito Machado, “Ilícito administrativo tributário é o comportamento que implica inobservância de norma tributária. Implica inadimplemento de obrigação tributária, seja principal ou acessória.” (2010, p. 510). Via de regra, a responsabilidade por infrações meramente tributárias é objetiva – isto é, independe da vontade do agente –, conforme versa expressamente o art. 136 do Código Tributário Nacional.

Diferentemente ocorre com os crimes tributários. Não há se falar em responsabilidade penal objetiva, mas sim subjetiva, porquanto a lei penal brasileira sempre exige a presença do elemento volitivo (dolo ou culpa) na conduta do agente para a caracterização de um delito, nos termos do art. 18 do Código Penal.

A Lei nº 8.137/90, que veio a substituir a Lei nº 4.729/65 (“Lei de Sonegação Fiscal”), definiu os crimes contra a ordem tributária, sejam eles praticados por particulares (arts. 1º e

2º), sejam praticados por funcionários públicos (art. 3º). Ademais, os crimes fiscais ainda englobam a apropriação indébita previdenciária (art. 168-A do CP) e a sonegação de contribuição previdenciária (art. 337-A do CP), ambos introduzidos ao Estatuto Repressivo pela Lei nº 9.983/00, além do descaminho (art. 334 do CP).

No entanto, deve-se sublinhar, desde logo, que uma ação penal versando sobre crime tributário dificilmente é levada a cabo. Isto porque a extinção do crédito tributário acarreta a extinção da punibilidade do crime correspondente a esse mesmo crédito. Em dizeres diversos, o delito fiscal deixa de existir assim que ocorre o pagamento do valor devido à Fazenda Pública, ainda que isto se dê após o trânsito em julgado de eventual sentença penal condenatória. Para tanto, Machado (2010, p. 525) aponta que sequer se faz necessária a aplicação de analogia *in bonam partem*, bastando uma simples interpretação extensiva da norma que determina a extinção da punibilidade através do pagamento.

Em termos práticos, destarte, está-se frente à seguinte situação:

Imaginemos que, após o término de um procedimento administrativo-fiscal perante a Receita Federal (que é imprescindível, de acordo com o atual entendimento do Supremo Tribunal Federal), resta plenamente provado um caso de apropriação indébita previdenciária; o Procurador da República apresenta a denúncia e, depois de um longo processo, que pode demorar alguns anos, o denunciado vem a ser condenado pelo Juiz Federal. Diante disso, existirá a possibilidade de recorrer dessa decisão e, dependendo da matéria suscitada, o tema poderá ser levado até a apreciação do Supremo Tribunal Federal, depois de passar pelo Tribunal Regional Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça. Se, ao final, o denunciado for condenado definitivamente e realizar o pagamento das contribuições devidas, poderá ser declarada extinta a punibilidade, dependendo da posição que se adote, e ele não terá que cumprir pena alguma. (DIAS, 2011, p. 25)

Tal possibilidade, evidenciando a vulgarização do Direito Penal Tributário, faz com que a doutrina critique unísona e duramente o modelo tributário nacional em vigor. Também, pudera. O Fisco se arma das mais ameaçadoras ferramentas e, ao atingir sua meta – a quitação do crédito tributário –, recompensa o seu outrora devedor, “perdoando-o” na esfera criminal.

Na visão de Machado (2010, p. 525), “[...] a criminalização do ilícito tributário tem na verdade objetivos utilitaristas. Visa realmente a compelir o contribuinte ao pagamento do tributo.”. E, como lembra Harada (2005, p. 590), “[...] satisfeito o Estado com o pagamento do tributo, não mais haveria razão para deixar de extinguir a punibilidade, [...] pois é, também, finalidade do Estado a preservação da fonte produtora de sua receita.” – o que acaba constituindo um verdadeiro círculo vicioso de cobranças fiscais muitas vezes injustas mediante a ameaça da cominação de sanções completamente desproporcionais.

Por isso, Jefferson Aparecido Dias argumenta que “[...] o legislador brasileiro terá que fazer uma opção: ou bem descriminaliza os crimes fiscais, tornando-os apenas infrações administrativas, ou devolve a possibilidade de punir tais crimes, mesmo que de forma atenuada, independentemente de ter ocorrido o pagamento do tributo, sob pena de desmoralizar totalmente a persecução penal.” (2011, p. 26).

Nesse mesmo contexto, pondera Guilherme de Souza Nucci:

A banalização do Direito Penal Tributário, tornando crime qualquer tipo de infração, que seria meramente tributária, faz nascer o sentimento de injustiça em quem, por meio de trabalho duro, produz riqueza, vê-se *tributado* excessivamente e não consegue visualizar nenhum tipo de atividade estatal positiva. Ao contrário, somente assiste, passivo, ao locupletamento da classe política dirigente. O Direito Penal Tributário, portanto, precisa ser usado com cautela, somente como última hipótese, em relação a condutas infracionais realmente graves, mas jamais deveria servir, como hoje ocorre, como instrumento de pressão para a cobrança de impostos, taxas, contribuições etc. (2014, p. 551, grifo do autor)

Em complemento, Kiyoshi Harada arremata:

Em vez de definir crimes tributários de forma tão atécnica, falha e lacunosa, brandindo a espada de Dâmocles sobre a cabeça de seus súditos – agentes produtores de riqueza –, o Estado deveria implantar de vez um Sistema Tributário justo, simples, duradouro, de fácil compreensão e menos oneroso para o particular e para o poder público, assim como aplicar bem os recursos arrecadados e melhorar a qualidade de seus serviços públicos. Aí todos passariam a pagar os tributos conscientes e voluntariamente, sem se sentirem penalizados. (2005, p. 611)

Feitas essas exposições preliminares acerca dos crimes tributários, com grifo especial às ressalvas em sua aceitação no ordenamento jurídico pátrio, é de se adentrar, pois, no estudo do princípio da insignificância e de suas nuances elementares, para que, posteriormente, seja possível coligar ambos os temas de maneira didática e satisfatória.

2 CONTEÚDO E REQUISITOS DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA

Sabe-se que o Direito Penal é a *ultima ratio*, o último recurso que se lança mão no Poder Judiciário. Somente quando frustrados ou insuficientes os demais ramos da ciência jurídica é que se pode cogitar o Direito Penal, de modo que a criminalização de uma determinada conduta demanda que ela seja realmente grave, reprovável e lesiva. Logo, não deve o Direito Penal se ocupar com mesquinharias, sob pena de tornar-se trivial e, como consequência, ineficiente.

Nesse sentido, o princípio da insignificância surgiu como um mecanismo de contenção à penalização desmazelada, instigando os julgadores a analisarem cada caso pautados nos critérios da razoabilidade e da proporcionalidade. Com efeito, admitir o princípio da insignificância é abraçar a ideia de um Direito Penal menos propenso a injustiças e livre de formalismos extremos.

O princípio da insignificância (também conhecido como “crime de bagatela”) é corolário de diversos princípios penais consagrados, tais como o princípio da intervenção mínima, o princípio da fragmentariedade, o princípio da subsidiariedade e o princípio da ofensividade, o que atesta sua total consonância com as diretrizes do sistema penal tupiniquim.

Gonçalves (2013, p. 17), a propósito, estabelece um liame entre o princípio da intervenção mínima e o princípio da insignificância:

Intervenção mínima significa que o direito penal só deve cuidar de situações graves, de modo que o juiz criminal só venha a ser acionado para solucionar fatos relevantes para a coletividade. É um princípio a ser observado prioritariamente pelo legislador na criação das leis penais. Na prática, uma decorrência do princípio da intervenção mínima foi o reconhecimento do princípio da insignificância, que considera atípico o fato quando a lesão ao bem jurídico tutelado pela lei penal é de tal forma irrisória que não justifica a movimentação da máquina judiciária.

Reconhece-se o crime bagatela, basicamente, quando a conduta do agente não abala a estrutura jurídica, tampouco a social, em razão da diminuta censura coletiva provocada pela ação ou omissão e dos exíguos danos causados, o que acaba tornando o fato atípico; ou seja, o fato, do ponto de vista material, deixa de ser tido como crime.

Daí Nucci (2006, p. 209) considerar o princípio da insignificância uma “[...] excludente supralegal de tipicidade, demonstrando que lesões ínfimas ao bem jurídico tutelado não são suficientes para, rompendo o caráter subsidiário do Direito Penal, tipificar a conduta.”.

Na lição clássica, discorre Damásio de Jesus sobre o princípio em comento:

Ligado aos chamados “crimes de bagatela” (ou “delitos de lesão mínima”), recomenda que o Direito Penal, pela adequação típica, somente intervenha nos casos de lesão jurídica de certa gravidade, reconhecendo a atipicidade do fato nas hipóteses de perturbações jurídicas mais leves (pequeníssima relevância material). Esse princípio tem sido adotado pela nossa jurisprudência nos casos de furto de objeto material insignificante, *lesão insignificante ao Fisco*, maus-tratos de importância mínima, *descaminho* e dano de pequena monta, lesão corporal de extrema singeleza etc. Hoje, adotada a teoria da imputação objetiva, que concede relevância à afetação jurídica como resultado normativo do crime, esse princípio apresenta enorme importância, permitindo que não ingressem no campo penal fatos de ofensividade mínima. (2002, p. 10, grifo nosso)

Sintetizando a questão, Gomes; Donati e Christófaros (2009) deixam em evidência a condição de causa excludente de tipicidade do princípio da bagatela, realçando, ainda, os requisitos necessários à visualização do mesmo:

O princípio da insignificância, como se sabe, não é uma causa excludente da punibilidade, mas, da própria tipicidade (material), o que traz importantes diferenças no tratamento jurídico conferido ao acusado. Para que se reconheça uma causa excludente da punibilidade o fato, antes de tudo, precisa ser punível. O fato para ser punível precisa, antes de tudo, ser típico. A punibilidade se materializa na ameaça da pena. Se o fato típico (descrito na lei) é ameaçado com pena é punível. A punibilidade, nesse sentido, é um conceito inerente à previsão legal. Depois de cometido o delito, nasce para o

Estado uma pretensão punitiva. Quando presente uma das excludentes da punibilidade, o fato não deixa de ser típico e ilícito, apenas não incide a reprimenda prevista. Sem dúvida, uma realidade completamente distinta da atipicidade. O princípio da insignificância tem o condão de afastar a tipicidade material do fato, tendo como vetores para sua incidência: (a) a mínima ofensividade da conduta, (b) a ausência de periculosidade social da ação, (c) o reduzido grau de reprovabilidade do comportamento e (d) a inexpressividade da lesão jurídica. Diante disso, descaracterizando-se o aspecto material do tipo penal, a conduta passa a ser atípica, o que impõe a absolvição do réu, não lhe restando consequência penal alguma.

Todavia, vale ressaltar: “Afasta-se a aplicação do princípio da insignificância quando o agente (primário ou reincidente) pratica reiteradas condutas que, somadas, não geram um resultado insignificante (sim, bastante expressivo). [...] Para o efeito da pena e da aplicação do princípio da insignificância temos que considerar o todo como fato único.” (GOMES; MOLINA, 2007, p. 341).

Dito isto, há que se pontuar que, como verificado anteriormente, a insatisfação com a atual estrutura tributária brasileira é geral, afligindo desde os mais humildes trabalhadores a conceituados operadores do Direito. Não bastasse o sem-número de tributos aos quais todos os contribuintes são submetidos diariamente – o que gera inegável insegurança jurídica –, ainda há o risco de que o não recolhimento de um numerário, por menor que seja, configure a prática de um delito. Até por isso, a jurisprudência, na tentativa de amenizar certos exageros legislativos, passou a aceitar a tese relativa ao reconhecimento do princípio da insignificância aos crimes tributários, consoante será estudado no tópico subsequente.

3 APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA A CRIMES TRIBUTÁRIOS

A lei penal, em regra, emana da vontade popular de ver banida uma conduta que, na visão geral, se afigura drasticamente fora dos padrões da regular convivência social, atentando contra a moral, a decência e os bons costumes. Sendo assim, o legislador trata de tipificar tal situação, prescrevendo as punições que hão de ser aplicadas em caso de nela se incorrer, com o escopo de compelir os membros da coletividade a se eximirem de praticá-la.

Toda regra, entretanto, carrega sua exceção: nem sempre uma norma penal incriminadora decorre desse querer universal. Por vezes, como acontece nos crimes de natureza fiscal, quem postula a tipificação de determinado ato é o próprio Estado, visando, eminentemente, aos seus interesses, em detrimento do anseio imediato dos administrados – *in casu*, os contribuintes.

Mas como pretender que a sociedade tome uma conduta como avessa à moral, à decência e aos bons costumes, isto é, como *reprovável*, se a mesma não tem o intuito primordial de lhe beneficiar, senão de coagi-la de modo, no mínimo, questionável? Como pretender que o contribuinte, que já se sente escamoteado diariamente, confira o status de crime – não de ilícito administrativo, mas de *crime*, tal como são classificados o homicídio, o latrocínio, o estupro etc. – à retenção da importância que sairia de seu próprio bolso?

Eis um dos fundamentos que autorizam a aplicação do princípio da insignificância no âmbito do Direito Penal Tributário: o reduzido (quicá inexistente) grau de reprovabilidade social dos delitos fiscais. De maneira precisa, ilustra Jefferson Aparecido Dias:

Imaginemos dois casos: no primeiro, uma pessoa desempregada e viciada em drogas abre a porta de um carro (que não estava trancada) e subtrai o rádio do veículo, que pretende vender para sustentar o seu vício; no segundo caso, um grande empresário, durante anos, deixa de recolher à Previdência Social os valores das contribuições sociais que descontou de seus empregados. A partir desses dois exemplos, pergunta-se: qual das duas condutas sofrerá maior reprovação social? Quem será considerado um “criminoso”? Não é difícil concluir que, para a maioria das pessoas, apenas o autor do furto do rádio será considerado um criminoso e, nessa condição, merecedor da represália estatal por meio da aplicação do direito penal. Claro que alguns desaprovarão a conduta do empresário, mas bastará ele alegar que sua conduta foi provocada pela excessiva carga tributária brasileira e que o pagamento correto dos tributos levaria ao fechamento de sua empresa que restarão poucos a não concordarem com a sua postura. Esses exemplos, apesar de singelos, demonstram como não existe uma reprovação social à prática dos crimes tributários e previdenciários que, para muitos, é uma reação legítima do indivíduo contra o Estado brasileiro que, nos últimos anos, tem-se especializado em majorar os tributos. (2011, p. 20-21)

Além do reduzidíssimo grau de reprovabilidade do comportamento, os crimes tributários, geralmente, são dotados de mínima ofensividade e não apresentam periculosidade social. Na realidade, o que acaba determinando, na grande maioria dos casos, se cabe o reconhecimento do princípio da insignificância, é a expressividade ou não da lesão jurídica provocada.

Nessa esteira, é de suma importância aferir se a vítima (Fisco) sentiu-se efetivamente usurpada. Em caso positivo, inicia-se a *persecutio criminis* do sonegador – cuja finalidade implícita, de acordo com o exposto em linhas antecedentes, é o pagamento do tributo devido. Já em caso negativo, quando o crime se configura do ponto de vista formal – mera subsunção do fato à letra da lei –, mas não do material – verdadeira alteração produzida no mundo fático –, a aplicação do princípio bagatelar é medida imperativa:

[...] impõe-se enfatizar: a lei penal nem sempre retrata o Direito penal. A lei muitas vezes não se corresponde com o Direito. E este sempre há de preponderar. Formalmente a conduta de quem deixa de recolher aos cofres do INSS a contribuição previdenciária de R\$ 1.000,00 (por exemplo) está realizando o tipo legal. Mas tipo legal não é tipo penal. Subsunção formal não é adequação típica material. O Direito penal já não se coaduna com a dogmática formalista do século XX. Por força do princípio da intervenção mínima nem toda ofensa ao bem jurídico merece sanção penal. Os critérios de política criminal (intervenção mínima, por exemplo) fazem parte do Direito penal (Roxin). Esse é o novo Direito penal, que se mostra antagônico frente ao Direito penal formalista e literalista do século passado. (GOMES; MOLINA, 2007, p. 344)

Mas, afinal, qual parâmetro deve ser utilizado para se inferir que um crime fiscal pode ser agraciado com a incidência do princípio da insignificância, tendo em conta o cunho invariavelmente financeiro da lesão jurídica suportada pela Fazenda Pública? Diferentes valores já foram propostos e adotados pela jurisprudência pátria.

3.1 Evolução normativa e jurisprudencial

Seguindo não uma linha cronológica, mas relacionada propriamente aos critérios monetários já empregados para a caracterização do *quantum* tido como insignificante pelo Fisco federal – no âmbito de suas atuações e competências os estados-membros, os municípios e o Distrito Federal definem os seus respectivos padrões –, têm-se, de forma crescente, as seguintes cifras, acompanhadas dos correspondentes alicerces normativos e/ou jurisprudenciais:

1) *um salário mínimo*:

1.1) conforme decisão do Dr. Edson Oliveira de Almeida, da 2ª Câmara de Coordenação e Revisão do Ministério Público Federal, no julgamento do Processo nº 1.22.002.000024/2002-04 (Voto 260/02), ocorrido em 14 de março de 2002;

2) *R\$ 1.000,00 (um mil reais)*:

2.1) conforme o art. 1º, I, da Lei nº 9.441, de 14 de março de 1997, que determinava a extinção de todo e qualquer crédito do INSS oriundo de contribuições sociais por ele arrecadadas ou decorrente do não cumprimento de obrigações acessórias, cujo valor total das inscrições em Dívida Ativa, efetuadas até 30 de novembro de 1996, relativamente a um mesmo devedor, fosse igual ou inferior a este teto;

2.2) conforme o art. 1º da Lei nº 9.469, de 10 de julho de 1997, segundo o qual era permitido ao Advogado-Geral da União e aos dirigentes máximos das autarquias, fundações e empresas públicas federais requerer a extinção das ações em curso ou a desistência dos respectivos recursos judiciais para a cobrança de créditos tributários que não ultrapassassem tal importância;

3) *R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais)*:

3.1) conforme a redação original do art. 20 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, que previa o arquivamento, sem baixa na distribuição, dos 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 à citada quantia;

4) *R\$ 5.000 (cinco mil reais)*:

4.1) conforme decisão do Rel. Volker de Castilho, do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no julgamento do Recurso em Sentido Estrito nº 2001.04.01.080428-0/PR (DJU em 30 de janeiro de 2002), tomando como base a Portaria nº 4.943, de 04 de janeiro de 1999, do Ministério da Previdência Social;

5) *R\$ 10.000,00 (dez mil reais)*:

5.1) conforme o art. 1º, II, da Portaria nº 049, de 1º de abril de 2004, do Ministério da Fazenda, que estabelecia o não ajuizamento das execuções fiscais de débitos com a Fazenda Nacional de valor consolidado igual ou inferior ao suprarreferido;

5.2) conforme o art. 20 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, com redação dada pela Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, o qual dispõe sobre o arquivamento, sem baixa na distribuição, mediante requerimento do Procurador da Fazenda Nacional, dos 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 tal montante;

6) R\$ 20.000,00 (*vinete mil reais*):

6.1) conforme o art. 1º, II, da Portaria nº 075, de 22 de março de 2012, do Ministério da Fazenda, que prevê o não ajuizamento de execuções fiscais de débitos com a Fazenda Nacional, cujo valor consolidado seja igual ou inferior a este, bem como o art. 2º da mesma norma, com redação dada pela Portaria nº 130, de 19 de abril de 2012, do Ministério da Fazenda, o qual determina que 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 aos mesmos R\$ 20.000,00 (*vinete mil reais*), desde que não conste dos autos garantia, integral ou parcial, útil à satisfação do crédito.²

Em síntese, pode-se dizer que o princípio da insignificância, no tocante aos crimes contra a ordem tributária, aos crimes previdenciários e ao descaminho, terá vez (quase) sempre que não for rentável ao Estado promover uma execução fiscal. Inclusive, foi a esta mesma conclusão que chegou o Min. Felix Fischer, da Quinta Turma do STJ, no julgamento do REsp nº 573.398/PR, ocorrido em 02 de setembro de 2004: “Não há que se falar em aplicação do princípio da insignificância se resta evidenciado que o valor que deveria ser tributado é superior ao mínimo exigido para que se proceda uma execução fiscal. (Precedentes)”.

Quase sempre porque não somente critérios fiscais são cogitados. Obviamente que circunstâncias inerentes ao Direito Penal, como a reiteração delitiva, a periculosidade do agente e quaisquer outras causas que aumentem a reprovabilidade da conduta, também ganham o devido sopesamento, podendo embasar uma condenação ainda que o prejuízo financeiro estatal tenha se situado dentro da alçada do “insignificante”:

PENAL. HABEAS CORPUS. CRIME DE CONTRABANDO OU DESCAMINHO. DOSIMETRIA. REVISÃO. TEMA NÃO EXAMINADO PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. NÃO CONHECIMENTO. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. APLICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. REITERAÇÃO DELITIVA. ORDEM DENEGADA. [...] II – Nos termos da jurisprudência deste Tribunal, o princípio da insignificância deve ser aplicado ao delito de descaminho quando o valor sonegado for inferior ao estabelecido no art. 20 da Lei 10.522/2002, com as atualizações feitas pelas Portarias 75 e 130, ambas do Ministério da Fazenda. Contudo, os fatos narrados demonstram a necessidade da tutela penal em função da maior reprovabilidade da conduta do agente. III – No caso sob exame, o paciente detinha a posse de cigarros de origem estrangeira sem a documentação legal necessária e de cigarros nacionais do tipo exportação, cuja repatriação é proibida. Como se sabe, essa é uma típica mercadoria trazida do exterior, sistematicamente, em pequenas quantidades, para abastecer um intenso comércio clandestino, extremamente nocivo para o País, seja do ponto de vista tributário, seja do ponto de vista da saúde pública. IV – Os autos dão conta da reiteração delitiva, o que impede a aplicação do princípio da insignificância em favor do paciente, em razão do alto grau de reprovabilidade do seu comportamento. V – Habeas corpus conhecido em

² Valor que não é fruto do acaso, mas de um estudo técnico do IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada acerca do custo e do tempo despendidos por um processo de execução fiscal promovido pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional:
<http://www.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/nota_tecnica/111230_notatecnicadiest1.pdf>

parte e, nessa extensão, denegada a ordem. (STF – HC nº 121.892/SP, Relator: Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Data de Julgamento: 06/05/2014, Segunda Turma, Data de Publicação: DJe 06/08/2014)

Demais disso, inobstante todas as cifras retromencionadas, é de se observar que não havia muitos conflitos na jurisprudência antes das Portarias nº 075/12 e 130/12 do MF. Para identificar possíveis crimes tributários abrangidos pelo critério da bagatela, as Cortes Superiores e os Tribunais Regionais Federais, no geral, vinham utilizando o patamar de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), com esteio na redação dada pela Lei nº 11.033/04 ao art. 20 da Lei nº 10.522/02.

Ocorre que, com o advento dessas novas espécies normativas, inaugurou-se um impasse entre o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça: enquanto a maioria dos componentes deste último continua aplicando a disposição legal expressa atinente aos R\$ 10.000,00 (dez mil reais), o Pretório Excelso, apoiado nas aludidas portarias, “atualizou” o valor previsto na Lei nº 10.522/02, passando a considerar insignificante, para o Direito Penal, as ofensas ao Fisco menores que R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

3.2 Divergências entre o STF e o STJ

A ementa supratranscrita é pertinente não só porque leva à conclusão de que o alto grau de reprovabilidade da conduta do sonegador impede o reconhecimento da bagatela. Nela, o Min. Ricardo Lewandowski, enquanto membro da Segunda Turma do STF, explicita que o princípio da insignificância deve ser aplicado ao descaminho – hipótese que se estende aos demais crimes fiscais – quando o valor sonegado for inferior ao estabelecido no art. 20 da Lei nº 10.522/02, com as atualizações feitas pelas Portarias nº 075/12 e 130/12, ambas do Ministério da Fazenda; ou seja, quando for inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

Outro não é o entendimento da Primeira Turma do STF, o que demonstra, em princípio, que o tema já se encontra relativamente pacificado na Suprema Corte:

EMENTA HABEAS CORPUS. DIREITO PENAL. DESCAMINHO. VALOR INFERIOR AO ESTIPULADO PELO ART. 20 DA LEI 10.522/2002. PORTARIAS 75 E 130/2012 DO MINISTÉRIO DA FAZENDA. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. APLICABILIDADE. ORDEM CONCEDIDA. 1. A pertinência do princípio da insignificância deve ser avaliada considerando-se todos os aspectos relevantes da conduta imputada. 2. Para crimes de descaminho, considera-se, para a avaliação da insignificância, o patamar de R\$ 20.000,00, previsto no art. 20 da Lei n.º 10.522/2002, atualizado pelas Portarias 75 e 130/2012 do Ministério da Fazenda. Precedentes. 3. Na espécie, aplica-se o princípio da insignificância, pois o descaminho envolveu elisão de tributos federais que perfazem quantia inferior ao previsto no referido diploma legal. 4. Ordem concedida. (STF – HC nº 120.617/PR, Relator: Min. ROSA WEBER, Data de Julgamento: 04/02/2014, Primeira Turma, Data de Publicação: DJe 20/02/2014)

A despeito disso, o Tribunal da Cidadania ainda não firmou um consenso a respeito da questão, ora acompanhando o STF e aceitando o novo parâmetro, mas, na maior parte dos casos, insistindo no taxativo mandamento do art. 20 da Lei nº 10.522/02 e reclamando o montante máximo de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) para a admissão do princípio bagatelar aos delitos tributários.

Elegendo esta última tese, a Sexta e a Quinta Turmas do STJ, respectivamente, assim se pronunciaram em um passado recente:

RECURSO ESPECIAL. PENAL E PROCESSO PENAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. INSIGNIFICÂNCIA. PARÂMETRO. DEZ MIL REAIS. INCLUSÃO DE JUROS E MULTA. DESCABIMENTO. 1. Definindo o parâmetro de quantia irrisória para fins de aplicação do princípio da insignificância em sede de descaminho, a Terceira Seção deste Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial Representativo de Controvérsia nº 1.112.748/TO, pacificou o entendimento no sentido de que o valor do tributo elidido a ser objetivamente considerado é aquele de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) previsto no artigo 20 da Lei nº 10.522/02, parâmetro que vem sendo utilizado para fins de aplicação do princípio da insignificância nos crimes contra a ordem tributária em geral. 2. A consideração, na esfera criminal, dos juros e da multa em acréscimo ao valor do tributo sonegado, para além de extrapolar o âmbito do tipo penal implicaria em punição em cascata, ou seja, na aplicação da reprimenda penal sobre a punição administrativa anteriormente aplicada, o que não se confunde com a admitida dupla punição pelo mesmo fato em esferas diversas, dada a autonomia entre elas. 3. O valor a ser considerado para fins de aplicação do princípio da insignificância é aquele fixado no momento da consumação do crime, vale dizer, da constituição definitiva do crédito tributário, e não aquele posteriormente alcançado com a inclusão de juros e multa por ocasião da inscrição desse crédito na dívida ativa. 4. Recurso improvido. (STJ – REsp nº 1.306.425/RS, Relator: Min. MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, Data de Julgamento: 10/06/2014, T6 - SEXTA TURMA, Data de Publicação: DJe 01/07/2014)

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CRIMES PRATICADOS CONTRA A ADMINISTRAÇÃO EM GERAL. SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. TRATAMENTO SEMELHANTE. CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. APLICAÇÃO. INOVAÇÃO RECURSAL. INVIABILIDADE. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO. 1. A Terceira Seção desta Corte Superior, no julgamento do REsp nº 1.112.748/TO, representativo da controvérsia, firmou o entendimento de que é possível a aplicação do princípio da insignificância ao delito previsto no art. 334, do Código Penal, desde que o total do tributo ilidido não ultrapasse o patamar de R\$ 10.000,00 (dez mil reais) previstos no art. 20, da Lei nº 10.522/02. 2. A Lei nº 11.457/07 considerou como dívida ativa da União também os débitos decorrentes das contribuições previdenciárias, conferindo-lhes tratamento semelhante ao que é dado aos créditos tributários. Dessa forma, não há porque fazer distinção, na esfera penal, entre os crimes de descaminho, de apropriação indébita ou de sonegação de contribuição previdenciária, razão pela qual é admissível a incidência do princípio da insignificância a estes últimos delitos, quando o valor do débito não for superior a R\$ 10.000,00 (dez mil reais). 3. Deve ser aplicado o princípio da insignificância, quando o próprio acórdão recorrido destacou que o quantum não recolhido à Previdência pelo acusado

monta o importe de R\$ 3.646,74 (três mil, seiscentos e quarenta e seis reais e setenta e quatro centavos). [...] 5. Agravo regimental não provido. (STJ – AgRg no REsp nº 1.348.074/SP, Relator: Min. MOURA RIBEIRO, Data de Julgamento: 19/08/2014, T5 - QUINTA TURMA, Data de Publicação: DJe 26/08/2014)

Note-se que, em ambos os julgados acima, os relatores fundamentaram suas respectivas decisões com amparo no veredito outrora exarado pelo Min. Felix Fischer no REsp nº 1.112.748/TO, representativo de controvérsia.

Curiosamente, o Min. Gurgel de Faria, da mesma Quinta Turma do STJ, fazendo uma releitura do julgamento do REsp nº 1.112.748/TO, deliberou de maneira totalmente oposta, alinhando-se ao hodierno entendimento do STF:

PENAL. RECURSO ESPECIAL. CRIME DE DESCAMINHO. VALOR SONEGADO INFERIOR AO FIXADO NO ART. 20 DA LEI 10.522/2002, ATUALIZADO PELAS PORTARIAS Nº 75 E Nº 130/2012 DO MINISTÉRIO DA FAZENDA. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. APLICABILIDADE. 1. A Terceira Seção desta Corte, apreciando Recurso Especial Repetitivo (REsp 1.112.748/TO, Rel. Ministro FELIX FISCHER, DJe 13/10/2009), firmou entendimento acerca da aplicação do princípio da insignificância no crime de descaminho quando o valor do débito tributário não ultrapassar o valor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais). 2. Adoção, naquele julgado paradigma, do posicionamento firmado pelo Supremo Tribunal Federal, no sentido de aplicar as Portarias nº 75 e nº 130/2012 do Ministério da Fazenda, que atualizaram o valor para cobrança judicial de débitos tributários para vinte mil reais, "para uma otimização do sistema, evitando-se que uma série de recursos e/ou habeas corpus sejam dirigidos à Suprema Corte". Ressalvada a posição pessoal do Relator. 3. Caso em que o prejuízo suportado pelo Fisco Federal é inferior ao patamar da norma infralegal (vinte mil reais), o que atrai a aplicação do princípio da insignificância. 4. Recurso desprovido. (STJ – REsp: 1.475.522/SP, Relator: Min. GURGEL DE FARIA, Data de Julgamento: 11/11/2014, T5 - QUINTA TURMA, Data de Publicação: DJe 19/11/2014)

Ainda na Quinta Turma do STJ, já foram invocados como argumentos para justificar a impossibilidade de acolhimento das Portarias nº 075/12 e 130/12 do Ministério da Fazenda, no que toca ao princípio da insignificância, os delineados na ementa que abaixo segue:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO ESPECIAL. APROPRIAÇÃO INDÉBITA TRIBUTÁRIA. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. MANUTENÇÃO DO PARÂMETRO DE R\$ 10.000,00 (DEZ MIL REAIS). INAPLICABILIDADE DA PORTARIA N. 75/2012 DO MINISTÉRIO DA FAZENDA. [...] não é possível a aplicação do parâmetro de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) trazido na Portaria n. 75/2012 do Ministério da Fazenda para reconhecer a insignificância nos delitos de descaminho, haja vista a inadmissibilidade de se alterar lei em sentido estrito por meio de portaria, a instabilidade de se vincular a incidência do direito penal aos critérios de conveniência e oportunidade que prevalecem no âmbito administrativo, a inadequação de se criar critério absoluto de incidência do princípio da

insignificância e a irretroatividade do referido patamar. 3. Agravo regimental a que se nega provimento. (STJ – AgRg no REsp nº 1.395.052/SP, Relator: Min. MARCO AURÉLIO BELLIZZE, Data de Julgamento: 15/05/2014, T5 - QUINTA TURMA, Data de Publicação: DJe 23/05/2014)

Parece, no entanto, que a mera atualização de numerários trazida pelas novas portarias do MF não tem o condão de alterar lei em sentido estrito, pelo menos em matéria criminal, até porque a lei em questão (Lei nº 10.522/02) não versa em momento algum sobre o princípio da insignificância, e sequer existem, no ordenamento jurídico-penal brasileiro, ditames realmente categóricos relacionados às hipóteses de cabimento do aludido princípio.

Em verdade, o que tem sido feito, ao longo dos anos, para determinar se um delito pode ser dito de bagatela, é a aplicação de paradigmas estranhos ao Direito Penal – no caso dos crimes tributários, como visto, afere-se se o valor do tributo devido é menor que o custo de uma execução fiscal. Portanto, razoável que prevaleça o parâmetro mais favorável e benéfico ao agente, em deferência ao princípio do *in dubio pro reo* e ao critério da analogia *in bonam partem*.

Oportunamente, atente-se ao seguinte julgado do Min. Luís Roberto Barroso, do STF:

Habeas corpus. Descaminho. Atipicidade da conduta. Valor do tributo sonegado inferior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais). Precedentes. Ordem concedida. [...] 6. Em matéria de aplicação do princípio da insignificância, consulta à jurisprudência do Supremo Tribunal Federal indica que, apesar de certa uniformidade na indicação de condicionantes para a caracterização da bagatela (mínima ofensividade da conduta do agente, ausência de periculosidade social da ação, grau reduzido de reprovabilidade do comportamento e inexpressividade da lesão jurídica provocada), não há um enunciado claro e consistente para as instâncias precedentes a respeito daquilo que a Corte considera suficiente para afastar a aplicação da norma penal. Nesse cenário, não são incomuns julgamentos díspares para hipóteses fáticas relativamente homogêneas. 7. Tal disparidade, contudo, não é observada nos casos que tratam da aplicação do princípio da insignificância ao delito de descaminho. Isso porque o fundamento que orienta a avaliação da tipicidade da conduta é aquele objetivamente estipulado como parâmetro para a atuação do Estado em matéria de execução fiscal: o valor do tributo devido (v.g HC 104.407, Rel. Min. Ayres Britto, HC 96.852, Rel. Min. Joaquim Barbosa, RE 550.761, Rel. Min. Menezes Direito, RE 536.486, Rel.^a Min.^a Ellen Gracie, HC 101.074, Rel. Min. Celso de Mello). Vale registrar que para a aferição do requisito objetivo, assim como estabelecido na legislação fiscal, o Supremo Tribunal Federal considera a soma dos débitos consolidados (e, consequentemente, a reiteração na conduta). Nesse sentido, confira-se, por exemplo, o HC 97.257, Rel. Min. Marco Aurélio: ‘CRIME DE BAGATELA – TRIBUTO – CONFIGURAÇÃO. Na dicção da ilustrada maioria, em relação à qual guardo reservas, o fato de o tributo sonegado ser inferior a dez mil reais atrai a teoria da insignificância do ato para efeito penal. Óptica suplantada ante o somatório de valores considerados processos diversos a ultrapassar o montante referido.’ 8. No caso, a autoridade impetrada afastou a aplicação do princípio da insignificância pelo fundamento de que o valor de R\$ 12.477,39 (doze mil, quatrocentos e setenta e sete reais e trinta e nove centavos) ultrapassaria aquele estabelecido pela legislação de regência para o arquivamento da execução fiscal (R\$ 10.000,00). Ocorre que, por meio da Portaria 75, do Ministério da Fazenda, definiu-se o valor de R\$ 20.000,00

como novo parâmetro para a atuação da Procuradoria da Fazenda Nacional e para o arquivamento das pretensões de natureza fiscal. 9. Nessas condições, consideradas as diretrizes até então utilizadas pelo Supremo Tribunal Federal na análise da tipicidade de condutas que envolvem a importação irregular de mercadorias, não há como deixar de reconhecer a atipicidade dos fatos imputados ao paciente. Notadamente se se considerar que eventual desconforto com a via utilizada pelo Estado-Administração para regular a sua atuação fiscal não é razão para a exacerbação do poder punitivo. Nesse mesmo sentido foram julgados pela Primeira Turma do Supremo Tribunal Federal, dentre outros, o HC 120617, Rel.^a Min.^a Rosa Weber, e o HC 120096, Rel. Min. Luís Roberto Barroso. 10. Diante do exposto, com fundamento do art. 192 do RI/STF, concedo a ordem para restabelecer a sentença que absolveu sumariamente o paciente. (STF – HC nº 121.692/RS, Relator: Min. LUÍS ROBERTO BARROSO, Data de Julgamento: 04/04/2014, Data de Publicação: DJe 11/04/2014)

Não se busca, aqui, indicar qual o modelo a ser seguido. Todavia, não se deve olvidar que o raciocínio predominante na Suprema Corte – e, em diminuta escala, no Tribunal da Cidadania –, segundo o qual o valor de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) surge como nova referência para a aplicação do princípio da insignificância, afigura-se o mais adequado e compatível com as premissas do Direito Penal. Afinal, se o Fisco não se interessa por determinado crédito que é seu de direito, por que o deveria fazer o ramo da ciência jurídica conhecido como a *ultima ratio*?

O Direito Penal Tributário, que já é enxergado com enorme desconfiança, não pode optar por, deliberadamente, beneficiar um Estado cada vez mais austero e implacável na criação e na majoração de tributos. Logo, sempre que, diante de dúvidas ou dilemas, tiver de escolher um lado, que seja o do acusado, como mandam os mais basilares preceitos penais constitucionais.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O sistema tributário pátrio é sabidamente falho e ineficiente. Embora o Brasil tenha uma altíssima carga de tributos, que afeta perceptivelmente o bolso dos cidadãos e o caixa das empresas, não se consegue gerir e aplicar com destreza os recursos arrecadados país afora. Justamente por isso, a insatisfação popular e, conseqüentemente, a inadimplência fiscal não param de aumentar.

Os crimes tributários, assim, emergem como uma tentativa de intimidar o contribuinte e coagi-lo a manter suas obrigações fiscais em dia. O Estado, na realidade, não quer a segregação do sonegador em masmorras medievais, mas simplesmente objetiva o recebimento do crédito tributário ao qual faz jus. O problema está na via utilizada para tanto: não cabe – ou não deveria caber – ao Direito Penal regular toda e qualquer importunação à ordem jurídica.

Nesse contexto, dada a mínima ofensividade da conduta, a ausência de periculosidade social e o reduzido grau de reprovabilidade do comportamento normalmente verificados nos delitos fiscais, aliados à necessária demonstração de inexpressividade da lesão jurídica causada, passou-se a reconhecer largamente em nossa jurisprudência a incidência do princípio da insignificância a casos concretos envolvendo tais infrações penais.

Uma questão, porém, tem criado divergências nas Cortes Superiores: não dispondo o ordenamento jurídico de um critério mais específico e pontual, e à vista de duas normas tecnicamente passíveis de aplicação, qual seria o *quantum* padrão para definir se a lesão suportada pelo Fisco é inexpressiva, ou seja, insignificante?

Independentemente do parâmetro normativo a ser empregado daqui em diante, acredita-se que os julgadores devem apreciar cada caso cientes da fragmentariedade e da subsidiariedade do Direito Penal. Os crimes tributários estão longe de ser o maior dos males sociais. Não há, pois, motivos para a subsistência de ações penais dessa natureza, senão quando efetivamente possam oferecer o tão desejado retorno financeiro aos cofres do Estado.

REFERÊNCIAS

BONESSO, Allaymer Ronaldo. *Curso de direito financeiro moderno*. Curitiba: Juruá, 2012.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 18. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2007.

DIAS, Jefferson Aparecido. *Crime de apropriação indébita previdenciária*: (CP, art. 168-A, § 1º, inc. I): teoria e prática. 4. ed. rev. e atual. Curitiba: Juruá, 2011.

GOMES, Luiz Flávio; DONATI, Patricia; CHRISTÓFARO, Danilo F. *Princípio da insignificância*: atipicidade material não se confunde com exclusão da punibilidade.

Disponível em:

<http://ww3.lfg.com.br/public_html/article.php?story=2009060110153066&mode=print>.

Acesso em: 19 jan. 2015.

GOMES, Luiz Flávio; MOLINA, Antonio García-Pablos de. *Direito penal*, volume 2: parte geral. Coordenação de Luiz Flávio Gomes. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

GONÇALVES, Victor Eduardo Rios. *Direito Penal*: parte geral. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

JESUS, Damásio E. de. *Direito penal*, volume 1: parte geral. 25. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2002.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 31. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2010.

NUCCI, Guilherme de Souza. *Leis penais e processuais penais comentadas*: volume 1. 8. ed. rev., atual. e ampl. Rio de Janeiro: Forense, 2014.

_____. *Manual de direito penal*: parte geral: parte especial. 2. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2006.

SABBAG, Eduardo. *Manual de direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2009.

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. *Agravo regimental no recurso especial nº 1.348.074/SP*. Disponível em:

<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=38065583&num_registro=201202104758&data=20140826&tipo=5&formato=PDF>.

Acesso em: 30 jan. 2015.

_____. *Agravo regimental no recurso especial nº 1.395.052/SP*. Disponível em:

<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=35427453&num_registro=201302659838&data=20140523&tipo=51&formato=PDF>.

Acesso em: 03 fev. 2015.

_____. *Recurso especial nº 573.398/PR*. Disponível em:

<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=1399298&num_registro=200301264878&data=20040927&tipo=5&formato=PDF>. Acesso

em: 25 jan. 2015.

_____. *Recurso especial nº 1.306.425/RS*. Disponível em:

<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=36016208&num_registro=201200489706&data=20140701&tipo=5&formato=PDF>.

Acesso em: 30 jan. 2015.

_____. *Recurso especial nº 1.475.522/SP*. Disponível em:

<https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ATC&sequencial=40576256&num_registro=201402006630&data=20141119&tipo=5&formato=PDF>.

Acesso em: 03 fev. 2015.

SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. *Habeas corpus nº 120.617/PR*. Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=5305993>>. Acesso

em: 30 jan. 2015.

_____. *Habeas corpus nº 121.692/RS*. Disponível em:

<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28%28121855.NU+ME.+OU+121855.DMS.%29%29+NAO+S.PRES.&base=baseMonocraticas&url=http://tinyurl.com/p9747hh>>. Acesso em: 05 fev. 2015.

_____. *Habeas corpus nº 121.892/SP*. Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=6438444>>. Acesso

em: 27 jan. 2015.

VADE MECUM. *Vade mecum OAB e concursos*. 3. ed. atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2014.