



UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CENTRO DE HUMANIDADES “OSMAR DE AQUINO”
CAMPUS III – GUARABIRA-PB
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS
CURSO DE BACHARELADO EM DIREITO

JOSÉ RUFINO DA SILVA JÚNIOR

**A CONSTITUCIONALIZAÇÃO DO TRATAMENTO CONFERIDO AOS
AGENTES DE CRIMES TRIBUTÁRIOS E DE CRIMES
PATRIMONIAIS SEM VIOLÊNCIA OU GRAVE AMEAÇA, À LUZ DO
PRINCÍPIO DA ISONOMIA**

GUARABIRA-PB

2014

JOSÉ RUFINO DA SILVA JÚNIOR

**A CONSTITUCIONALIZAÇÃO DO TRATAMENTO CONFERIDO AOS
AGENTES DE CRIMES TRIBUTÁRIOS E DE CRIMES
PATRIMONIAIS SEM VIOLÊNCIA OU GRAVE AMEAÇA, À LUZ DO
PRINCÍPIO DA ISONOMIA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
ao Curso de Graduação em Direito da
Universidade Estadual da Paraíba, em
cumprimento à exigência para obtenção do grau
de Bacharel em Direito.

Orientadora: Ms. Kilma Máisa de Lima Gondim

GUARABIRA-PB

2014

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano da dissertação.

S586c Silva Júnior, José Rufino da

A constitucionalização do tratamento conferido aos agentes de crimes tributários e de crimes patrimoniais sem violência ou grave ameaça, à luz do princípio da isonomia [manuscrito] : / Jose Rufino Da Silva Junior. - 2014.

24 p.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Direito) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Humanidades, 2014.

"Orientação: Kilma Maisa de Lima Gondim, Departamento de Ciências Jurídicas".

1. Princípio da Isonomia. 2. Aplicabilidade. 3. Crimes Tributários. 4. Crimes Patrimoniais. I. Título.

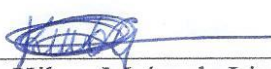
21. ed. CDD 343.04

JOSÉ RUFINO DA SILVA JÚNIOR

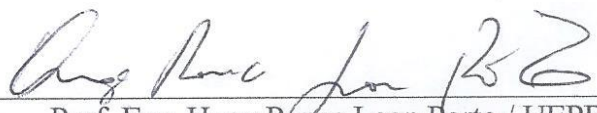
**A CONSTITUCIONALIZAÇÃO DO TRATAMENTO CONFERIDO AOS
AGENTES DE CRIMES TRIBUTÁRIOS E DE CRIMES
PATRIMONIAIS SEM VIOLÊNCIA OU GRAVE AMEAÇA, À LUZ DO
PRINCÍPIO DA ISONOMIA**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado
ao Curso de Graduação em Direito da
Universidade Estadual da Paraíba, em
cumprimento à exigência para obtenção do
grau de Bacharel em Direito.


Aprovado em: 27/11/2014.



Prof. Ms. Kilma Máisa de Lima Gondim / UEPB
Orientadora



Prof. Esp. Hugo Ponce Leon Porto / UEPB
Examinador



Prof. Esp. Renan Aversari Câmara / UEPB
Examinador

À Anna Beatriz, minha sobrinha, na
esperança de que cresça sempre cercada de
amor, sabedoria e conhecimento. Dedico.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente ao Deus da vida pelo discernimento para seguir, buscar e perseverar nos sonhos. Pelo seu amparo durante os percalços, não nos permitindo esmorecer nas batalhas. E pelas alegrias de vitórias. A Ele, toda honra e glória.

À minha família pela união de sempre, pelo apoio e aprendizados juntos. Especialmente, à minha mãe, Terezinha, que sempre me deu incentivo a estudar e não abandonar meus objetivos, e ao meu pai, José, (*in memoriam*), que sempre foi um pai amoroso e protetor, e deixou como legado seu exemplo de força e de felicidade, me incentivando a sempre sorrir, seja qual for a circunstância. Ainda às minhas tias, Joana e Maria (*in memoriam*), pelos belos valores que me passaram como a fé, a bondade e o amor ao próximo. A Netinha, pela segunda mãe que foi e que é e pelo presente que me dá todos os dias que é ter uma segunda família.

Aos inúmeros amigos de jornada acadêmica, pela importante contribuição que ofereceram para o meu crescimento e aprimoramento na minha formação. Mas ainda pelos sorrisos compartilhados e momentos vividos que sempre estarão guardados no peito e na memória.

Também aos grandes amigos que fiz ao longo na vida, que torcem pelas minhas vitórias e que me proporcionam momentos incríveis de se viver. Não recorrerei a nomes pelo receio de cometer algum injusto por eventual lapso de memória. Mas a todos, agradeço!

À minha orientadora, Kilma Maisa, a quem muito admiro e estimo, pela contribuição dada na construção desse trabalho e também pelas aulas de Processo Penal ministradas com excelência no decorrer da graduação na UEPB.

Enfim, agradeço a todos pela força e pela torcida e fica o desejo que estejamos reunidos em muitos momentos de conquistas e alegrias.

A CONSTITUCIONALIZAÇÃO DO TRATAMENTO CONFERIDO AOS AGENTES DE CRIMES TRIBUTÁRIOS E DE CRIMES PATRIMONIAIS SEM VIOLÊNCIA OU GRAVE AMEAÇA, À LUZ DO PRINCÍPIO DA ISONOMIA

SILVA JÚNIOR, José Rufino da¹

RESUMO: Empenha-se este trabalho na análise e denúncia da violação ao princípio constitucional da isonomia, frente ao paradoxo legislativo penal que confere tratamento antagônico aos agentes de crimes tributários e aos agentes de crimes patrimoniais sem violência ou grave ameaça. Baseado na corrente pós-positivista, encabeçada por Dworkin, e na teoria do *fechamento hermenêutico* concebida por Lenio Streck, é defendida a constitucionalização desse tratamento adverso com amparo na normatividade do princípio da isonomia.

PALAVRAS-CHAVE: Princípio da Isonomia; Aplicabilidade; Crimes Tributários; Crimes Patrimoniais sem violência ou grave ameaça.

ABSTRACT: Committed to this work in analyzing and reporting the violation to the constitutional principle of equality, against the criminal legal paradox that confers antagonistic treatment to agentes of tax crimes and to agents of property crimes without violence or serious threat. Based on the current post-positivist, headed by Dworkin, and closing the hermeneutic theory conceived by Lenio Streck, is advocated the constitutionalization of this adverse treatment with support the normativity of the principle of equality.

WORDS-KEY: Principle of Isonomy; Applicability; Tax Crimes; Property Crimes without violence or serious threat.

¹ Acadêmico do Curso de Bacharelado em Direito da Universidade Estadual da Paraíba, Campus III. Graduado em Licenciatura Plena em Geografia pela Universidade Estadual da Paraíba, Campus III. E-mail: juniorgeo18@hotmail.com

1 INTRODUÇÃO

A justiça é o fim incessantemente buscado pelo Direito. Contudo, sabemos que Direito e Justiça não se confundem. Tal premissa nos remete à conclusão de que, por muitas vezes, situações são regulamentadas em contrassenso à justiça que tanto se busca.

É o caso, merecidamente analisado, do iníquo tratamento conferido aos agentes de crimes contra a ordem tributária e aos agentes de crimes patrimoniais cometidos sem emprego de violência ou grave ameaça, pois a lei penal disciplina normas diferente a estes agentes, mesmo que reunidos em um mesmo plano fático, violando, nitidamente, o princípio da isonomia.

Assim, empenha-se este trabalho na defesa da equiparação do tratamento conferido aos agentes de crimes tributários e patrimoniais sem violência ou grave ameaça, pois, como será visto, ambos fazem jus a benesses legislativas para incentivar a reparação do dano que sua conduta causa às suas vítimas, contudo, se assim o fazem, seguindo o que exige a norma penal extravagante incriminadora dos crimes tributários ou o a norma do artigo 16, do Código Penal, que, instrumentalmente, tratam do mesmo conteúdo, acabam por receber “premiação” distinta.

Nesse raciocínio, amparados pela corrente pós-positivista, capitaneada por Ronald Dworkin, a partir da qual os princípios dotaram-se de valor normativo (colocando-se em pé de igualdade com as regras) e ainda na teoria do *fechamento hermenêutico* dos princípios, de Lenio Streck (2013), defenderemos a imposição da norma constitucional principiológica sobre a discrepância legislativa, *in casu*, pugnando pela extensão do benefício mais vantajoso a todos os agentes das duas naturezas de crime ora em comento, à luz da isonomia constitucional.

Para a concretização desta pesquisa foram realizadas consultas à lei pátria, bibliografias, por meio de manuais, artigos e periódicos, além do estudo de casos na jurisprudência dos nossos Tribunais, sobretudo, do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul.

2 BREVE DISCUSSÃO ACERCA DOS PRINCÍPIOS NO DIREITO

2.1 A evolução axiológica dos princípios no ordenamento jurídico

Segundo Celso Antônio Bandeira de Mello (2005), “os princípios são um 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.”

Os princípios sempre fizeram parte do Direito, contudo, receberam, ao longo do tempo, distinto caráter axiológico conforme cada corrente já percorrida.

A primeira - a mais antiga e tradicional – é a fase jusnaturalista; aqui, os princípios habitam ainda esfera por inteiro abstrata e sua normatividade, basicamente nula e duvidosa, contrasta com o reconhecimento de sua dimensão ético-valorativa de ideia que inspira os postulados de justiça. (BONAVIDES, 2003, p. 259). Na corrente que preconizava a existência de um direito natural, inerente à natureza humana, os princípios tinham valor meramente ético-filosófico, sem positivação e aplicabilidade concreta.

A segunda corrente é a juspositivista, onde o marco jurídico reflete a positivação das normas, legitimando-se como Direito, tão somente o qual o Estado houvesse determinado como tal. A partir da norma dos Códigos (objetiva), a lei positivada representada a única fonte da qual emanaria todo o ordenamento jurídico, não existindo qualquer outra forma de Direito coexistente com aquela que houvera sido criado pelo Estado. Assim, ainda apoiado em Paulo Bonavides (2003), ele explica que, nessa perspectiva, os princípios passaram a integrar tais códigos, contudo, não acima da lei ou anterior a esta, mas como mero instrumento de “válvula de segurança”, apenas estendendo a sua eficácia a fim de impedir o vazio normativo, dotados, portanto, de caráter meramente subsidiário, secundário e alternativo.

Em um terceiro momento, na fase denominada de *pós-positivismo*, os princípios ganharam novo sentido, onde, segundo Marcelo Novelino (2014), foi onde ocorreu o reconhecimento definitivo de sua normatividade, ganhando importância nos critérios de decisão, até mesmo na resolução de casos de difícil solução. Corrobora, pois, sua afirmação ao explicar:

Ainda que o caráter normativo dos princípios tenha sido reconhecido por alguns teóricos de viés jusnaturalista e juspositivista, este entendimento nunca chegou a ser amplamente adotado por seus adeptos, sobretudo no período anterior à Segunda Guerra Mundial. Os aportes teóricos de Ronald DWORKIN e Robert ALEXYS foram determinantes para o reconhecimento definitivo dos princípios como normas jurídicas a serem obrigatoriamente observadas quando da solução dos casos concretos. (p. 118)

A partir desta corrente há a *constitucionalização dos princípios*, onde estes incidem como fonte normativa que refletem em todos os ramos do Direito e estão aptos a ter sua aplicação a qualquer espécie de julgamento.

2.2 Relação entre normas, princípios e regras

As *normas* são preceitos que tutelam situações subjetivas de vantagem ou vínculo, ou seja, reconhecem, por um lado, a pessoas ou a entidades a faculdade de realizar certos interesses por ato próprio ou exigindo ação ou abstenção de outrem, e, por outro lado, vinculam pessoas ou entidades à obrigação de submeterem-se às exigências de realizar uma prestação, ação ou abstenção em favor de outrem. (SILVA, 2007).

Diante dessa definição do que seja norma, trazida por José Afonso da Silva, de onde poderia se extrair a norma constitucional?

Como já mensurado em tópico anterior, acerca da evolução dos princípios no Direito, os quais tornaram-se dotados de normatividade com o *pós-positivismo*, e em consenso com o que escreve Bonavides (2003), “faz-se, agora, de todo o ponto possível asseverar, a exemplo de Esser, Alexy, Dworkin e Crisafulli, que os princípios são normas e as normas compreendem igualmente os princípios e as regras.”

As diferenciações feitas pela doutrina clássica entre princípios e normas foram substituídas pela distinção entre *princípios e regras*, considerados espécies do gênero *norma jurídica*. O caráter normativo dos princípios, que hoje parece algo trivial, não era plenamente reconhecido até meados do século XX, quando princípios eram considerados meras proclamações políticas, sem caráter vinculante para os problemas públicos. (NOVELINO, 2014).

2.3 O Princípio da Isonomia

O direito de igualdade está consagrado no artigo 5º, *caput*, da Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 1988, inaugurando o capítulo dos direitos individuais sob o princípio de que *todos são iguais perante a lei*.

Em relação ao seu objetivo, a doutrina afirma que: “Quanto ao princípio da *isonomia*, significa em resumo tratar igualmente os iguais e desigualmente iguais, na medida de sua desigualdade. (MENDES; COELHO; BRANCO).

Todavia, a partir dos ensinamentos de Marcelo Novelino (2014), o qual critica que, embora o texto constitucional traga a expressão *perante a lei*, a qual em outrora ensejou uma interpretação que vinculava apenas os poderes Executivo e Judiciário e que resultava em uma igualdade formal; e de José Afonso da Silva (2007), ao tratar que não obstante o Direito estrangeiro faça diferenciação entre expressão acima e a expressão *igualdade na lei*, na qual esta vincularia o legislador na elaboração das normas; elucidam os renomados autores, que doutrina e jurisprudência pátrias se unem para orientar que a expressão em comento deve absorver também o sentido da interpretação que se dá no exterior, sem necessidade de alteração do texto atual, vinculando as três esferas de poder no seu mister em relação às normas. A partir disso, podemos, então, verificar a incidência do princípio da isonomia tanto em relação ao processo de formação quanto de aplicação das normas.

Em sua doutrina, Novelino (2014), traz duas dimensões acerca do que seria essa igualdade: a *igualdade jurídica*, a qual visa a impedir que diante de situações essencialmente iguais, seja dado tratamento diferenciado sem que haja ensejo para tal, e ainda, a *igualdade de fática*, que consiste na redução das desigualdades no plano fático e que exige adoção de tratamento jurídico diferenciado.

Permite-se ainda a divisão do princípio em comento em duas espécies, pois, no entendimento de José Afonso da Silva (2007), teríamos a isonomia formal, que seria aquela prevista no *caput* do artigo 5º da Constituição Federal, onde afirma o autor que:

Nossas Constituições desde o Império, inscreveram o princípio da *igualdade*, como *igualdade perante a lei*, enunciado que, na sua literalidade, se confunde com a mera *isonomia formal*, no sentido de que a lei e sua aplicação tratam a todos igualmente, sem levar em conta as distinções de grupos. A compreensão do dispositivo vigente nos termos do artigo 5º, *caput*, não deve ser assim tão estreita. (...)”. (p. 214)

E para complementar esta primeira espécie, o mesmo constitucionalista defende que deve haver uma segunda, que seria a igualdade material, e que são em suas palavras “regras que proíbem distinções fundadas em certos fatores” e que estariam garantidas no artigo 7º, incisos XXX e XXXI, da Lei Maior, atinentes a alcançar o objetivo presente no artigo 3º, inciso, III, do mesmo diploma garantidor, qual seja, *reduzir as desigualdades sociais e regionais*.

3 CONSIDERAÇÕES ACERCA DOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA E DOS CRIMES PATRIMONIAIS SEM VIOLÊNCIA OU GRAVE AMEAÇA

3.1 Dos crimes contra a ordem tributária

A manutenção do Estado é fundamental para que no exercício da sua função administrativa possam ser alcançados seus fins. Desse modo, os tributos representam vital fonte de recursos para o pleno exercício desta atividade. Contudo, se o contribuinte passa a investir em artifícios para burlar sua obrigação contributiva perante o Estado, é necessário que lhe sejam impostas sanções. Diante desse contexto, podemos corroborar com o que aduz Fernando Capez (2012), onde afirma que:

“(…) buscando extirpar tal prática danosa do seio social, o legislador buscou a imposição de um castigo ao sonegador de tributos. A sanção criminal, no caso, tem finalidade preventiva, no sentido de desestimular, pela gravidade da pena, todos os contribuintes que eventualmente cogitem em defraudar o fisco, bem como repressiva, no sentido de impor um gravame maior àqueles que burlem as leis fiscais.” (p. 675).

O regramento fundamental dos delitos contra a ordem tributária e previdenciária é encontrado na lei nº 8.137/90, bem como nos dispositivos dos artigos 168-A; 334, segunda parte e 337-A do Código Penal brasileiro. (GOMES; TASSE; 2011).

O Código Penal de 1961, embora não ostentasse capítulo específico a respeito da criminalização de infrações que violassem a ordem tributária, enquadrava algumas condutas violadoras desta ordem em dispositivos presente no referido diploma, como ocorria com a aplicação do seu artigo 334.

Contudo, diversas condutas de evasão fiscal ficavam sem qualquer tipo de sanção em razão da modesta repressão do dispositivo supra, pois ao se pensar em uma multiplicidade de condutas desta natureza não criminalizadas, criava-se um sintoma de impunidade social quanto aos infratores desta natureza delitativa. Desse modo, foram introduzidas no ordenamento jurídico diversas leis penais específicas que objetivaram reprimir as condutas de comum violação fiscal, pois estas além de gerar danos ao erário, infringiam o que o Direito Penal se encarrega de proteger em sua *ultima ratio*.

É o caso da Lei nº. 4.729/65, que passou a regulamentar especificamente o crime de sonegação fiscal, preenchendo diversas lacunas existentes antes de sua criação, pois também deu nova redação aos §§ 1º e 2º ao artigo 334 do Código Penal, ao fixar como crimes práticas e fatos assimilados ao contrabando ou descaminho, o que aumentou o rol de proteção ao ente tributante.

Nesse diapasão, a Lei nº. 4.729/65, embora tenha contribuído para a repressão de evasão fiscal, deixava ainda muitas lacunas, principalmente, no que diz respeito às sanções ao sonegador, o que representava proteção ainda ineficaz ao erário, o que deu ensejo à criação a Lei 8.137/90, que revogou a *lei de sonegação* e passou a tratar *dos crimes contra à ordem tributária*, representando, deste modo, lei mais ampla, que além de abarcar a matéria antes disciplinada na Lei 4.729/65, criou novas figuras penais ainda inexistentes.

Vale ainda mencionar o advento da Lei nº. 9.983 de 14 de agosto de 2000, foram inseridos no Código Penal dois novos dispositivos, o artigo 168-A, que prevê como crime a apropriação indébita de contribuição previdenciária e ainda o artigo 337-A, o qual tipifica a ação ou omissão que resulte na sonegação de contribuição previdenciária.

3.2 Dos crimes patrimoniais sem violência ou grave ameaça

Os crimes patrimoniais têm tratamento no Título II do Código Penal Brasileiro, tipificados entre os artigos 150 a 180 do *Codex*. Contudo, a análise deste trabalho preocupa-se apenas com os crimes patrimoniais que tenham excluídos de seus elementos o uso de violência ou grave ameaça contra a pessoa. Vale ressaltar ainda, que também não é objeto deste trabalho a análise dos tipos penais desta espécie de crimes, mas apenas algumas prerrogativas processuais que lhes são inerentes e que serão discutidas em momento oportuno.

Como o próprio título em comento propõe, a tutela objetivada pelo Estado nestes tipos de ilícito é o *patrimônio*. Mas o que seria patrimônio para o Direito Penal?

Explica o civilista Pablo Stolze (2014, p. 308), em uma visão clássica, que entende-se por patrimônio “a representação econômica da pessoa”. Contudo, tal acepção não é útil para o Direito Penal quando na proteção dos bens jurídicos a que destina o título acima, pois teríamos uma tutela insuficiente quando bens sem valor juridicamente econômico fossem violados. Neste sentido, podemos compreender que:

(...) faz parte do patrimônio das pessoas e, portanto, deve ser considerado coisa, para o Direito Penal, qualquer objeto material que, embora não seja economicamente apreciável, tenha algum valor para o dono ou possuidor, por satisfazer suas necessidades, usos ou prazeres. Incluem-se entre estes, por exemplo, a mecha de cabelos do 'único amor de sua vida', a carta do filho já morto, o pedaço de tecido da capa da 'santa milagrosa', das pessoas humildes, a pedra colhida no caminho por onde Jesus teria passado, uma pequena porção do solo da 'terra natal', etc. - objetos que, embora sem valor de troca, podem ter grande valor de afeição para o dono. (BATISTA, p. 6, apud MARQUES).

Assim, podemos aferir que o objetivo principal da tutela das normas incriminadoras de ilícitos penais contra o patrimônio é a proteção da coisa de *outrem*, sejam estas de valor econômico ou não, contra as condutas que integram cada núcleo descrito nos tipos previstos no título dos crimes desta natureza.

4 O TRATAMENTO LEGISLATIVO CONFERIDO AOS AGENTES DE CRIMES TRIBUTÁRIOS E DE CRIMES CONTRA O PATRIMÔNIO SEM VIOLÊNCIA OU GRAVE AMEAÇA

4.1 A extinção da punibilidade nos crimes contra a ordem tributária

Atualmente, os agentes que atentam criminalmente contra a ordem tributária gozam de considerável vantagem penal e processual, qual seja, a benesse da extinção da punibilidade que ocorre em razão do pagamento integral, instantânea ou parceladamente, do tributo sonegado e impulsionador da intervenção penal. Tal proveito concedido pelo Estado tem o intuito de reaver os tributos suprimidos por estes agentes, diminuindo, assim, os danos de arrecadação que vitimam corriqueiramente o erário.

Contudo, a evolução legislativa do instituto gerou diversas controvérsias, pois, como veremos adiante, as diversas sucessões dos seus diplomas regulamentadores, auxiliadas pelas adjacentes inovações normativas, foram (e ainda são) objeto de discussão no âmbito doutrinário e jurisprudencial.

Inicialmente, o benefício da extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo nos crimes fiscais teve previsão primária na Lei de Sonegação Fiscal (Lei n.º 4729/65) que foi ampliada pela Lei n.º 8.137/90, que passou a disciplinar os crimes contra a ordem tributária que também contemplou o benefício. Assim, o artigo 14 do referido diploma, passou a instituir que o agente enquadrado nas condutas tipificadas pela lei ora mencionada, caso efetuasse o pagamento do tributo ou contribuição social, até o recebimento da denúncia, teria extinta sua punibilidade. Vejamos, então, o que previa o dispositivo:

Art. 14. Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos nos artigos 1º a 3º quando o agente promover o pagamento de tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia.

Posteriormente, o artigo 98 da Lei n.º 8.383/91, revogou o dispositivo acima. Contudo, a matéria voltou a ser tratada pelo artigo 34, da Lei n.º 9.249/95, que prevê:

Art. 34. Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei n.º 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e na Lei n.º 4.729, de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia.

Como se vê, a partir do novo diploma, a extinção da punibilidade nos crimes tributários retomou fôlego. Porém, a partir desse marco, passou-se a admitir pela doutrina um novo instituto, qual seja, o parcelamento do tributo, ensejando benefício de natureza processual com a suspensão do recebimento da denúncia, com o eventual benefício penal de extinção da punibilidade se honrada integralmente a dívida parcelada. Nesse sentido Fernando Capez (2012) afirma:

A Lei fala que a punibilidade será extinta “quando o agente promover o pagamento”, sem distinguir se à vista ou não. Assim, diante dessa omissão, surgiram três posições a respeito:

- (a) Se o contribuinte assina contrato para saldar em parcelas o débito tributário, antes do recebimento da denúncia, tal fato deve ser considerado como pagamento para fins penais, levando à extinção da punibilidade, nos termos do art. 34 da Lei n. 9.249/95, uma vez que a Lei não distingue entre parcelamento, que é pagamento fracionado, e pagamento integral imediato.

- (b) O parcelamento não extingue a punibilidade, sendo necessária a plena quitação antes do recebimento da denúncia.
- (c) O parcelamento suspende o recebimento da denúncia, ficando a extinção da punibilidade na dependência da sua quitação integral. (p. 682).

A benesse do parcelamento tributário (de natureza processual penal) passou a ser objeto legislativo apenas com a edição da Lei nº. 9.964/00, que instituiu o Programa de Recuperação Fiscal (REFIS), onde reproduziu a causa extintiva de punibilidade do artigo 34 da Lei nº. 9249/95 e passou a consagrar expressamente a hipótese do parcelamento do débito tributário, desde que ajustado antes do recebimento da denúncia, possibilitando ao agente a suspensão do processo, mas também a prescrição penal.

Em 2003, foi editada a Lei nº. 10. 684, que instituiu o *parcelamento especial - PAES*. No referido diploma foram contemplados tanto o parcelamento tributário, com a consequente suspensão da pretensão punitiva do Estado, quanto a extinção da punibilidade em razão do pagamento integral instantâneo do tributo em evasão. É o que prevê o artigo 9º, da referida Lei, exposto a seguir:

Art. 9º É suspensa a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos artigos. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e nos artigos. 168A e 337A do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, durante o período em que a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no regime de parcelamento.

§ 1º A prescrição criminal não corre durante o período de suspensão da pretensão punitiva.

§ 2º Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos neste artigo quando a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos e contribuições sociais, inclusive acessórios.

Contudo, o dispositivo, embora reiterasse o os institutos do *parcelamento* e do *pagamento direto* com seus respectivos efeitos, trouxe profunda alteração na aplicação dos referidos benefícios, pois, como se observa, o texto legal mitigou a referência que determinava que o pagamento integral do tributo ou o seu parcelamento fossem realizados antes do recebimento da denúncia, consubstanciada na expressão “antes do recebimento da denúncia”.

Assim, como aponta Fernando Capez (2012), o dispositivo foi interpretado de modo que ambos os institutos, o parcelamento e o pagamento direto do tributo em evasão, poderia ser feito a qualquer tempo. Foi o que ficou registrado em artigo n.º 130, publicado no IBCrim, de autoria de Heloísa Estellita, cujo posicionamento foi acolhido pelo Supremo Tribunal Federal

no HC 81.929-0-RJ, relator Min. Cezar Peluso. Deste modo, tanto o parcelamento como o pagamento direto do tributo, de acordo com a interpretação adotada para o dispositivo, poderia ser feito sem qualquer óbice temporal, inclusive na fase recursal.

Por fim, sobreveio a edição da Lei n.º 12.382 de 2011, que trouxe em seu artigo 6º, a adição dos parágrafos que passaram a complementar o artigo 83 da Lei n.º 9.430 de 1996. O dispositivo e seus respectivos parágrafos tornaram mais severo o sistema anteriormente instaurado pela Lei n.º 10.684/03, a qual, como já analisado, não mensurava lapso temporal para que houvesse o ressarcimento do tributo em evasão ao erário e a consequente concessão da extinção da punibilidade.

Ocorre que, a partir do novo dispositivo, o parcelamento do tributo encontra tratamento diferenciado, pois, de acordo com a *novatio legis*, este só poderá ser realizado até o recebimento da denúncia. Podemos, assim, vislumbrar tal regulamentação a partir do texto legal:

Art. 6º O art. 83 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido dos seguintes §§ 1o a 5o, renumerando-se o atual parágrafo único para § 6o:

“Art. 83.

§ 1º Na hipótese de concessão de parcelamento do crédito tributário, a representação fiscal para fins penais somente será encaminhada ao Ministério Público após a exclusão da pessoa física ou jurídica do parcelamento.

§ 2º É suspensa a pretensão punitiva do Estado referente aos crimes previstos no caput, durante o período em que a pessoa física ou a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no parcelamento, desde que o pedido de parcelamento tenha sido formalizado antes do recebimento da denúncia criminal.

§ 3º A prescrição criminal não corre durante o período de suspensão da pretensão punitiva.

§ 4º Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos no caput quando a pessoa física ou a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos, inclusive acessórios, que tiverem sido objeto de concessão de parcelamento.

§ 5º O disposto nos §§ 1o a 4o não se aplica nas hipóteses de vedação legal de parcelamento.

§ 6º As disposições contidas no caput do art. 34 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicam-se aos processos administrativos e aos inquéritos e processos em curso, desde que não recebida a denúncia pelo juiz.”

Como se depreende do texto legal acima, a regulamentação dos parágrafos primeiro ao quinto, faz referência ao parcelamento, instituindo entre as regras previstas, a de que o mesmo deve ser realizado até o recebimento da denúncia como aponta o parágrafo segundo, parte final.

Em relação ao parágrafo sexto do dispositivo, podemos observar que houve uma incongruência legislativa, pois como assevera Luiz Flávio Gomes, houve uma tentativa de repristinação do artigo 34 da Lei n.º 9.249/95, o que devolveria ao pagamento integral instantâneo, assim como se deu com o parcelamento, a limitação temporal de obter-se o benefício da extinção da punibilidade, condicionado que fosse feito até o recebimento da denúncia. Porém, tal hipótese não seria intangível, como esclarece o autor:

Ocorre que a falta de tecnicismo é manifesta. O artigo 34, da lei nº 9.249/1995, já havia sido revogado pelo § 2º, do art. 9º, da lei nº 10.684/2003, que não foi revogado pela lei nº 12.382/2011. Por quê? Porque uma coisa é o pagamento direto (disciplinado na lei 10.684/2003), outra distinta é o pagamento resultante de parcelamento (que agora acaba de ser regrado pela lei 12.382/11). A nova lei não tem a força de repristinar o antigo art. 34. Dessa forma, o sistema segue sendo regulamentado, como regra geral, quanto à extinção da punibilidade pelo pagamento, pelo artigo art. 9º, § 2º, da lei n.º 10.684/2003, ou seja, o pagamento pode-se dar a qualquer tempo. (2011).

Desse modo, à luz do posicionamento acima exposto, o regramento atual é de que o parcelamento tributário pode ser realizado até o recebimento da denúncia, haja vista o instituto ter sido expressamente regulamentado pela nova Lei n.º 12.382/11. E muito embora a mesma lei haver se referido ao instituto do pagamento direto (pagamento integral), como exposto acima, sua força normativa se tornou impossível, permanecendo a norma extraída do artigo 9º da Lei n.º 10.684/03, no que diz respeito a este último instituto, sendo possível que o pagamento integral seja efetuado a qualquer tempo.

4.2 A redução de pena nos crimes patrimoniais praticados sem violência ou grave ameaça

Nos crimes contra o patrimônio, praticados sem o emprego de violência ou grave ameaça, o legislador conferiu aos que o pratiquem, uma benesse que encontra-se prevista no artigo 16 do Código Penal Brasileiro, denominada de *arrependimento posterior*, conforme o texto deste dispositivo, a seguir:

Art. 16. Nos Crimes cometidos sem violência ou grave ameaça à pessoa, reparado o dano ou restituída a coisa, até o recebimento da denúncia ou da queixa, por ato voluntário do agente, a pena será reduzida de um a dois terços.

Quanto à natureza do instituto, ao analisarmos o item 15 da Exposição de Motivos da Nova Parte Geral do Código Penal, podemos constatar que o arrependimento posterior tem natureza de diminuição de pena e que busca, à *prima facie*, incentivar a reparação do dano nos crimes cometidos sem violência ou grave ameaça à pessoa. Desse modo a referida norma buscou proteger em primeiro plano mais a vítima que o agente, como aduz o próprio texto do item supra: (...) “constitui Política Criminal e é instituída menos em favor do agente do crime do que da vítima”. Nesse sentido, defende Rogério Greco (2013, p. 275): “Lembrou-se o legislador, aqui, elaborar um artigo que atendesse mais às necessidades da vítima que propriamente aos anseios do indiciado, pois uma vez reparado o dano ou restituída a coisa até o recebimento da denúncia por ato voluntário do agente sua pena sofrerá redução de uma a dois terços.”.

Para que o agente possa gozar do aludido benefício é necessário que as exigências presentes no dispositivo sejam cumulativamente cumpridas, caso contrário, não fará jus à diminuição de pena.

Como já mencionado, é exigência primária não haver emprego de violência ou grave ameaça contra a pessoa vítima da infração penal.

É preciso ainda, para que a haja a diminuição de pena em razão do arrependimento posterior, que a reparação do prejuízo causado à vítima seja integral, ou, excepcionalmente, de modo parcial desde que com anuência da mesma, pois como afirma Luiz Regis Prado (2004, p. 475), “A reparação do dano produzido deve ser, em princípio, total. Não obstante, aceitando a vítima o ressarcimento parcial, nada obsta o reconhecimento da causa de diminuição de pena.”.

Acerca do momento, como esclarece o próprio texto do aludido artigo, a reparação do dano ou restituição da coisa deve ser feita até o recebimento da denúncia, ou seja:

O instituto do arrependimento posterior é possível ocorrer nas seguintes fases:

- a) quando a reparação do dano ou a restituição da coisa é feita ainda na fase extrajudicial, isto é, enquanto estiverem em curso as investigações policiais; ou
- b) mesmo depois de encerrado o inquérito policial, com a sua consequente remessa à Justiça, pode o agente, ainda, valer-se do arrependimento posterior, desde que restitua a coisa ou repare o dano por ele causado à

vítima até o recebimento da denúncia ou da queixa. (GRECO, 2010, p. 47).

Por último, é necessária a voluntariedade do agente em reparar o dano ou restituir a coisa. Contudo, colhe-se do magistério de Julio Fabbrini Mirabete (2003, p. 165), que “Não é indispensável, porém, que a reparação seja espontânea, pois o agente pode ser convencido a, voluntariamente, restituir a coisa ou reparar o dano.”

Vale ressaltar que o crime de fraude no pagamento por meio de cheque, previsto no artigo 171, §2º, VI, também do Código Penal, embora seja crime de natureza patrimonial e nos moldes ora tratados, ou seja, sem emprego de violência ou grave ameaça, sofre disciplina diversa caso o agente efetue a reparação do dano, nos moldes do artigo 16, ocasião em que, diferentemente dos demais casos, irá galgar o benefício da extinção da punibilidade, por força da Súmula 554, do Supremo Tribunal Federal.

5 O DEVER DE ISONOMIA ENTRE OS CRIMES TRIBUTÁRIOS E OS CRIMES PATRIMONIAIS SEM VIOLÊNCIA OU GRAVE AMEAÇA

5.1 A inobservância do Princípio da Isonomia

Como fora analisado em momento anterior, os agentes de crimes tributários e de crimes patrimoniais sem violência ou grave ameaça, ao repararem integralmente os danos causados ao sujeito passivo, poderão gozar de benesses normativas conferidas pelo legislador.

Assim, quando o agente de crime tributário opta por reparar o dano causado pela sua sonegação, ao efetuar o pagamento integral do tributo em evasão, seja pelo pagamento direto ou pelo parcelamento, ele terá em seu favor a concessão do benefício da **extinção da punibilidade**; Por outro lado, o agente de crimes de natureza patrimonial, cometidos sem emprego de violência ou grave ameaça, que decide reparar o dano em sua totalidade ou restituir a coisa no estado em que a encontrou, fará jus apenas à **diminuição de pena** de um a dois terços.

A partir dessa constatação podemos fazer a seguinte análise: os requisitos para que os institutos benéficos sejam conferidos aos agentes destas naturezas infracionais (tributária e

patrimoniais) refletem um plano fático indiscriminado, qual seja, a reparação do dano causado às vítimas. Contudo, fica claro que embora o efeito prático dos requisitos legais para a concessão dos institutos benéficos aos agentes seja o mesmo (a reparação integral do dano), há uma alarmante desarmonia no tratamento legislativo que cada agente recebe, pois ora se concede o benefício da extinção da punibilidade e ora se concede o benefício da diminuição de pena.

Percebe-se haver, pelo que monta as circunstâncias díspares acima apresentadas, uma grave afronta ao princípio da isonomia, e por conseguinte, uma drástica transgressão ao ordenamento constitucional vigente, pois, a incongruência legislativa observada, representa uma ofensa gritante à norma principiológica da Constituição, que deve(ria) nortear todo o ordenamento jurídico. Nesse sentido, defende Celso Antonio Bandeira de Mello (2005):

Violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma qualquer. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo o sistema de comando. É a mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, porque representa insurgência contra todo o sistema, subversão de seus valores fundamentais, contumélia irremissível a seu arcabouço lógico e corrosão de sua estrutura mestra. (p. 903).

5.2 A aplicação do Princípio da Isonomia

Como já abordado neste trabalho, a *igualdade jurídica* visa a impedir que sejam adotados tratamentos diferenciados para situações essencialmente iguais ou tratamentos iguais para situações essencialmente diferentes sem uma razão lógica para tal. (NOVELINO, 2014). Nesse sentido, considerando o (des)arranjo fático-normativo anteriormente exposto, fica facilmente constatada a quebra com a isonomia constitucional, o que não se admite, haja vista, as normas constitucionais gozarem de soberania normativa, razão pela qual deve-se atender o que institui o caput do artigo 5º, *caput*, da Constituição Federal de 1988.

Tal dispositivo consagra que *todos serão iguais perante a lei*, todavia, como já estudado, a doutrina construiu entendimento que o este texto previsto deva ser interpretado sob a ótica de que todos serão iguais *perante a lei e na lei*. Deste modo, tanto o legislador quanto o poder judiciário, no exercício de suas competências, devem observar o que preconiza tal princípio. Assim, a lei, tanto no seu processo de elaboração na sua aplicação, deve obedecer os parâmetros constitucionais instituídos pela isonomia constitucional, haja vista, a força normativa e cogente

dos princípios constitucionais na esfera do sistema jurídico brasileiro atual, representada pelo pós-positivismo e pelo neoconstitucionalismo.

Nesse sentido, defende Lenio Streck (2013), que o princípio da isonomia (e demais princípios constitucionais) deve ser encarado não como princípio geral do direito, pois sob esse viés, este teria o mero condão de preencher lacunas do ordenamento, como prevê o artigo 4º, *in fine*, da LINDB. Assim, a isonomia constitucional deve imperar sobre o destoante tratamento que é dado aos agentes de crimes contra a ordem tributária e aos agentes de crimes patrimoniais sem violência, devendo o benefício conferido àqueles, por ser mais vantajoso, ser estendido a estes, que claramente são discriminados pela lei penal. Assim, esclarece:

A invocação da isonomia como um “princípio geral do ordenamento” enfraquece o argumento na medida em que traria para o julgador uma espécie de abertura interpretativa quando, na verdade, o que ocorre é um **fechamento**: a interpretação constitucionalmente adequada do caso impõe que o tratamento dos casos se dê de forma igualitária. (*grifo nosso*)

Ou seja, sob a ótica invocada por Lenio, que defendeu pioneiramente esta temática nos Tribunais gaúchos, a qual teve reiterado acolhimento em diversos julgados por aquelas terras e que começa ganhar guarida nos Tribunais de outros estados², há uma ordem de *fechamento* (e não de abertura, como pensa a maioria da doutrina quando aplica princípios ao direito), na aplicação do princípio da isonomia aos casos ora em estudo, pois trata-se de norma base, que fora mitigada pelo legislador em ato inconstitucional, e que deve, de tal modo, ser suprida pelo judiciário.

Do mesmo modo defende o autor que não estaríamos diante de um caso de *analogia in bona partem*, ao aduzir: “Isto porque a analogia remete a uma escolha. Isto é, ao juiz para garimpar o fundamento por meio de um processo que fica ao seu alvedrio, à sua vontade (...)”. Nesse diapasão, não se estaria aplicando a analogia proposta pelo artigo 3º, do Código de Processo Penal, pois, estender as benesses garantidas aos agentes de crimes tributários aos agentes de crimes patrimoniais sem violência ou grave ameaça, não se configura um critério de

²TARS. 2ª Câmara Criminal. Apelação criminal nº 297.019.937. Relator: Amilton Bueno de Carvalho. Data do julgamento: 25 de Setembro de 1997; TJRS. Apelação 70034589689. Relator: Carlos Alberto Etcheverry, j. 18.11.10; TJRS. Apelação 70001068717. Relator: Ivan Leomar Bruxel, j. 14.09.00; TJRJ. Apelação 0299246-31.2010.8.19.0001. Relatora: Desembargadora Elizabeth Gregory, j. 20.03.12; 27ª Vara Criminal da Barra Funda/SP. Ação Penal 0025535-92.2011.8.26.0050. Juíza: Fernanda Afonso de Almeida. j. 11.01.2013. p. 14.01.2013.

escolha, mas de mandamento a ser cumprido e que encontra-se esculpido na norma constitucional do princípio da isonomia.

Lenio Streck (1990), corrobora sua teoria ao apontar a antinomia existente entre a súmula 554, do STF e o artigo 16 do Código Penal, pois, como prevê a parte final deste dispositivo, nos crimes patrimoniais cometidos sem emprego de violência ou grave ameaça o agente tem como *favor legis* a diminuição a pena, enquanto no crime de mesma natureza, tipificado pelo artigo 171, §2º, VI, do Código Penal (fraude no pagamento por meio de cheque), o agente tem em seu benefício a extinção da punibilidade, o que denota uma anomalia violadora da igualdade de tratamento, só que agora, entre agentes crimes de mesma natureza, o que é mais grave. Enxergando isto, defende que este antagonismo seja identicamente dirimido à luz da isonomia constitucional, estendo o benefício da súmula aos demais agentes enquadrados no mesmo plano.

Assim, coadunando com o entendimento do autor, em ambos os casos, ao ser aplicado o princípio da isonomia, não se estaria legislando, mas cumprindo-se, através de uma interpretação sistemática, amparada na nossa Constituição, especificamente com base nos proclames do artigo 5º, *caput*, da Constituição Federal, a defesa da equidade de tratamento entre os indivíduos, perseguindo, deste modo, o que institui o Estado Democrático de Direito.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir deste estudo, foi possível verificar a existente mitigação que se faz ao princípio da isonomia frente ao tratamento legislativo que disciplina os crimes tributários e os crimes patrimoniais em que não haja o emprego de violência ou grave ameaça, no que diz respeito à concessão dos benefícios penais inerentes a estas espécies de crime.

Contudo, restou claro que o nosso ordenamento, tendo em vista a ordem constitucional contemporânea no qual está inserido, veda que este tipo de dissonância se opere, pois se tratando de um ordenamento cujas normas infraconstitucionais devam estar em consonância com os preceitos fundamentais acolhidos pela Lei Maior, é inconcebível admitir que tais normas atinjam seus efeitos, pois quebram contundentemente com a ordem jurídica defendida pelo Estado Democrático de Direito, violando direitos e garantias que preponderam sobre os demais, por estarem ligados à dignidade da pessoa humana.

Assim, se faz necessário que esta anomalia normativa seja suprida pela norma cujo seu teor foi violado quando o legislador admitiu que assim fosse feito, restando a quem a opera, atender os chamados constitucionais aos quais deve-se dar primazia.

Neste caso, diante da desigualdade de tratamento entre os crimes tributários e patrimoniais sem violência, haja vista a benesse conferida ao primeiro ser mais vantajosa do que aquela que se confere ao segundo, mesmo tratando-se de um plano fático em comum, deve-se estender a *lex mitior* aos agentes que enquadrem nesta segunda natureza de crimes, em obediência ao princípio da isonomia, que deve ser observado e aplicado, pois trata-se de norma prevalente e não de mero instrumento otimizador, vinculando os casos aos quais lhe sejam associados esta realidade jurídica.

REFERÊNCIAS

BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 13ª edição. São Paulo: Malheiros, 2003.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BRASIL. Lei n.º 8.134, de 27 de dezembro de 1990. **Altera a legislação do Imposto de Renda e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8134.htm>. Acesso em: 25/10/2014.

BRASIL. Lei n.º 4.729, de 14 de julho de 1965. **Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/14729.htm>. Acesso em: 25/10/2014>.

BRASIL. Lei n.º 9.964 de 10 de abril de 2000. **Institui o Programa de Recuperação Fiscal – Refis e dá outras providências, e altera as Leis nos 8.036, de 11 de maio de 1990, e 8.844, de 20 de janeiro de 1994**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19964.htm>. Acesso em: 25/10/2014.

BRASIL. Lei n.º 9.983, de 14 de julho de 2000. **Altera o Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9983.htm>. Acesso em: 25/10/2014.

BRASIL. Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991. **Institui a Unidade Fiscal de Referência, altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18383.htm>. Acesso em: 25/10/2014.

BRASIL. Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995. **Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19249.htm>. Acesso em: 25/10/2014.

BRASIL. Lei n.º 10.684, de 30 de maio de 2003. **Altera a legislação tributária, dispõe sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social e dá outras providências.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/110.684.htm>. Acesso em: 25/10/2014.

BRASIL. Lei n.º 12.382, de 25 de fevereiro de 2011. **Dispõe sobre o valor do salário mínimo em 2011 e a sua política de valorização de longo prazo; disciplina a representação fiscal para fins penais nos casos em que houve parcelamento do crédito tributário; altera a Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996; e revoga a Lei no 12.255, de 15 de junho de 2010.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12382.htm>. Acesso em: 25/10/2014.

BRASIL. Decreto-Lei n.º 4.657, de 04 de setembro de 1942. **Lei de Introdução às Normas de Direito Brasileiro.** Vade Mecum. 17 ed.. São Paulo: Saraiva: 2014.

BRASIL. Lei n.º 7.209, de 11 de julho de 1984. **Exposição de Motivos da Nova Parte Geral do Código Penal.** Vade Mecum. 17 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

BRASIL. Decreto-Lei n.º 2.848, de 7 de dezembro DE 1940. **Código Penal.** Vade Mecum. 17 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

BRASIL. Decreto-Lei n.º 3.689, de 03 de outubro de 1941. **Código de Processo Penal.** Vade Mecum. 17 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula n.º 554. O pagamento de cheque emitido sem provisão de fundos, após o recebimento da denúncia, não obsta ao prosseguimento da ação penal. **Súmulas.** Vade Mecum. 17 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Habeas-corpus n.º 81.929-0. Primeira Turma. Relator Ministro Sepúlveda Pertence. **Lex:** Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. Brasília-DF: DJ, 27/02/2004.

CAPEZ, Fernando. **Curso de Direito Penal:** legislação especial, volume 4. 7 ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

ESTELLITA, Heloisa. **Pagamento e parcelamento nos crimes tributários**: a nova disciplina da lei n. 10.684/03. Boletim IBCCRIM. São Paulo, v.11, n.130, p. 2-3, set. 2003.

GAGLIANO, Pablo Stolze. PAMPLONA FILHO, Rodolfo. **Novo Curso de Direito Civil**, volume 1: parte geral. 16 ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

GOMES, Luiz Flávio. TASSE, Adel El. **Os crimes tributários e a extinção de punibilidade**. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2011-mar-17/coluna-lfg-crimes-tributarios-extincao-punibilidade>>. Acesso em: 25/10/2014.

GRECO, Rogério. **Código Penal: comentado**. 4 ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2010.

_____. **Curso de Direito Penal**. 15 ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2013.

MARQUES, Daniela de Freitas. **Crimes contra o patrimônio**: considerações em torno da teoria geral da parte especial. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=5453>. Acesso em: 25/10/2014.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 19 ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

MENDES, Ferreira Gilmar. COELHO, Inocêncio Mártires. BRANCO, Paulo José Gonet. **Curso de Direito Constitucional**. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

MIRABETE, Julio Fabbrini. **Manual de Direito Penal**. 21 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

NOVELINO, Marcelo. **Manual de Direito Constitucional**. 9 ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2014.

PRADO, Luiz Régis. **Curso de Direito Penal Brasileiro**, volume 1: parte geral, arts. 1º a 120. 5 ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 30 ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

STRECK, Lenio Luiz. **O artigo 16 do Código Penal e Súmula 554 - A Injustiça de uma Antinomia não resolvida**. Revista de Direito do Ministério Público, Rio Grande do Sul, v. 26, 1990.

_____. **As fontes de Direito e os rótulos de água mineral**. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2013-mar-21/senso-incomum-fontes-direito-rotulos-aguamineral>>. Acesso em: 25/10/2014.