

**XXXI CONGRESSO NACIONAL DO
CONPEDI BRASÍLIA - DF**

**FORMAS CONSENSUAIS DE SOLUÇÃO DE
CONFLITOS**

EDUARDO AUGUSTO GONÇALVES DAHAS

SÍLZIA ALVES CARVALHO

GABRIELLE SCOLA DUTRA

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte destes anais poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Profa. Dra. Samyra Haydée Dal Farra Naspolini - FMU - São Paulo

Diretor Executivo - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

Representante Discente: Prof. Dr. Abner da Silva Jaques - UPM/UNIGRAN - Mato Grosso do Sul

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - SKEMA/ESDHC/UFMG - Minas Gerais

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UFERSA - Rio Grande do Norte

Prof. Dr. Fernando Passos - UNIARA - São Paulo

Prof. Dr. Edinilson Donisete Machado - UNIVEM/UENP - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Claudia Maria Barbosa - PUCPR - Paraná

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Profa. Dra. Daniela Marques de Moraes - UNB - Distrito Federal

Comunicação:

Prof. Dr. Robison Tramontina - UNOESC - Santa Catarina

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Prof. Dr. Felipe Chiarello de Souza Pinto - UPM - São Paulo

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Profa. Dra. Sandra Regina Martini - UNIRITTER / UFRGS - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Claudia da Silva Antunes de Souza - UNIVALI - Santa Catarina

Eventos:

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - FDF - São Paulo

Profa. Dra. Norma Sueli Padilha - UFSC - Santa Catarina

Prof. Dr. Juraci Mourão Lopes Filho - UNICHRISTUS - Ceará

Membro Nato - Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UNICAP - Pernambuco

F723

FORMAS CONSENSUAIS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Eduardo Augusto Gonçalves Dahas, Sílzia Alves Carvalho, Gabrielle Scola Dutra – Florianópolis: CONPEDI, 2024.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5274-075-5

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Saúde: UM OLHAR A PARTIR DA INOVAÇÃO E DAS NOVAS TECNOLOGIAS

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Formas consensuais. 3. Solução de conflitos. XXX Congresso Nacional do CONPEDI Fortaleza - Ceará (3: 2024 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



XXXI CONGRESSO NACIONAL DO CONPEDI BRASÍLIA - DF

FORMAS CONSENSUAIS DE SOLUÇÃO DE CONFLITOS

Apresentação

A presente obra é fruto do Grupo de Trabalho de Artigos “Formas Consensuais De Solução De Conflitos I”, coordenado pelos professores Gabrielle Scola Dutra, Eduardo Augusto Gonçalves Dahas e Sílzia Alves Carvalho, no âmbito do XXXI Congresso Nacional do CONPEDI Brasília - DF, evento organizado pelo Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito (CONPEDI), que reúne as pesquisas desenvolvidas por pesquisadores da área do Direito, com a temática central: um olhar a partir da inovação e das novas tecnologias, realizado entre os dias 27, 28 e 29 de novembro de 2024.

No contexto dos limites e das possibilidades da implementação de formas consensuais de solução de conflitos, sabe-se que o cenário da sociedade atual apresenta um horizonte de complexidades que se manifestam, incentivando o surgimento de conflitos de diversas naturezas. Nesse contexto, os conflitos se intensificam a partir de duas dimensões: o conflito negativo e o conflito positivo. O conflito negativo é caracterizado por uma conotação destrutiva, baseado em arranjos problemáticos que se sustentam em relações adversárias, culminando em um cenário de hostilidade com a intenção de aniquilar o Outro.

Por outro lado, o conflito positivo é uma forma criativa de transformação, cujo movimento contribui para o progresso civilizacional, sendo reconhecido como um potencial para transformar a realidade das pessoas envolvidas. O conflito positivo transforma os envolvidos no liame conflitivo e impacta seus modos de ser, agir e estar no mundo, ao afastar a violência e adotar métodos mais colaborativos e fraternos para sua resolução. Nesse sentido, fala-se em processos de autorresponsabilização, que emergem na estrutura comportamental humana ao abrir espaço para novos mecanismos de lidar com os conflitos por intermédio de formas consensuais de solução de conflitos.

Logo, constata-se que as seguintes pesquisas, apresentadas no Grupo de Trabalho de Artigos “Formas Consensuais De Solução De Conflitos I”, contribuem para demonstrar as potencialidades das formas consensuais de resolução de conflitos no contexto do Direito: A mediação como forma efetiva de solução dos conflitos que envolvem violência doméstica; A solução consensual de conflitos no Brasil e uma análise comparativa entre sistemas jurídicos estrangeiros; A solução consensual de controvérsias relevantes e prevenção de conflitos no âmbito do Tribunal de Contas da União; A tecnologia e a resolução online de conflitos através do pluralismo jurídico; O acordo de não persecução civil no âmbito eleitoral: análise

das potencialidades sob a perspectiva normativa do Conselho Nacional do Ministério Público; O acordo de não persecução penal e sua utilização para a resolução dos conflitos decorrentes dos novos crimes em Licitações e Contratos Administrativos (Lei 14.133/2021);

A aplicabilidade da arbitragem ambiental no Direito Brasileiro: vantagens e limites; As novas perspectivas da atuação notarial: a inclusão do art. 7-a na Lei 8.935/1994 e seu impacto na mediação e arbitragem; Gênero, moralidade e categorias de pertença em sessões de mediação familiar no Tribunal; Justiça restaurativa e círculos de construção de paz: um relato de experiência no centro de atendimento socioeducativo Santa Luzia em Pernambuco; Mecanismos extrajudiciais de resolução de conflitos no Brasil: análise da contribuição para a melhoria da prestação jurisdicional; Métodos adequados de solução de conflitos - MASCS – conexões com a teoria do agir comunicativo de Jurgen Habermas; O ANPP e a reparação dos danos nos crimes tributários; Práticas de justiça restaurativa em acordos de não persecução penal: a experiência da Justiça Federal de Mogi das Cruzes/SP; processo estrutural e solução negociada de conflitos: resolução de casos complexos por meio de reclamação pré-processual; Reforma Tributária Brasileira: um caminho para a justiça fiscal e a prevenção de conflitos;

Conselho Nacional de Justiça e políticas públicas de combate à violência doméstica no Brasil: análise do protocolo para julgamento com perspectiva de gênero; Análise das políticas judiciárias nacionais de enfrentamento à violência contra a mulher e o exemplo mexicano; Acordo de não persecução penal e sua utilização para a resolução dos conflitos decorrentes dos novos crimes em licitações e contratos administrativos (lei 14.133/2021); Mecanismos extrajudiciais de resolução de conflitos no Brasil: análise da contribuição para a melhoria da prestação jurisdicional; a justiça restaurativa e a sua relação com a Política Judiciária Nacional de Tratamento Adequado dos Conflitos.

Desejamos uma ótima leitura!

Gabrielle Scola Dutra (Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul - UNIJUÍ)

Eduardo Augusto Gonçalves Dahas (Faculdade Anhanguera de Belo Horizonte - Unidade Antônio Carlos)

Sílzia Alves Carvalho (Universidade Federal de Goiás - UFG)

O ANPP E A REPARAÇÃO DOS DANOS NOS CRIMES TRIBUTÁRIOS.
THE NON-PROSECUTION AGREEMENT AND DAMAGE REPARATION IN TAX-RELATED CRIMES

Isis Ribeiro Marques Fernandes ¹
Tarsila Ribeiro Marques Fernandes ²

Resumo

O Acordo de Não Persecução Penal (ANPP), introduzido no Código de Processo Penal pelo Pacote Anticrime, é um mecanismo de solução consensual para crimes de menor gravidade, sem violência ou grave ameaça, cuja pena mínima é inferior a quatro anos. Partindo do pressuposto que uma das condições para a formalização do ANPP é a reparação do dano, exceto no caso de impossibilidade financeira devidamente demonstrada, o problema central do presente artigo é a aplicação do (ANPP) nos crimes contra a ordem tributária no Brasil, explorando as condições e requisitos para sua formalização. A problemática surge porque, nos crimes contra a ordem tributária, o pagamento integral do tributo faz extinguir a punibilidade, o que poderia inviabilizar a celebração do ANPP. Apesar dessa constatação, o estudo conclui que há espaço para formalização do ANPP em casos de crimes tributários, uma vez que a reparação do dano pode ser ajustada para incluir apenas o valor do tributo devido, excluindo multas e outros encargos. Ao abordar essas questões, a pesquisa busca enriquecer a compreensão em torno dos métodos consensuais de resolução de litígios, com foco no ANPP, além de demonstrar que a utilização do ANPP pode ser um meio vantajoso tanto para o acusado quanto para o Estado, promovendo uma solução mais rápida e eficaz para os crimes contra a ordem tributária.

Palavras-chave: Acordo de não persecução penal, Crimes contra a ordem tributária, Reparação dos danos, Multas tributárias, Consensualidade

Abstract/Resumen/Résumé

The Non-Prosecution Agreement (NPA), introduced into the Code of Criminal Procedure by the Anti-Crime Package, is a consensual resolution mechanism for minor offenses, without violence or serious threat, where the minimum sentence is less than four years. Assuming that one of the conditions for formalizing the NPA is the reparation of damages, except in cases of duly demonstrated financial impossibility, the central issue of this article is the application of the NPA in crimes against the tax order in Brazil, exploring the conditions and requirements for its formalization. The problem arises because, in tax-related crimes, full payment of the tax extinguishes criminal liability, which could hinder the conclusion of the

¹ Mestranda em Direito, Justiça e Desenvolvimento no IDP.

² Doutora em Direito pela Radboud University, na Holanda. Procuradora Federal. Assessora de Ministro do STF. Professora do IDP. Coordenadora do Grupo de Pesquisa Reforma Tributária e Jurisdição Constitucional do IDP

NPA. Despite this observation, the study concludes that there is room for the formalization of the NPA in cases of tax crimes, as the reparation of damages can be adjusted to include only the amount of the due tax, excluding fines and other charges. By addressing these issues, the research aims to enrich the understanding of consensual dispute resolution methods, with a focus on the NPA, while demonstrating that the use of the NPA can be advantageous for both the accused and the State, promoting a faster and more effective solution for crimes against the tax order.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Non-prosecution agreement, Tax-related crimes, Compensation for damages, Tax penalties, Consensual resolution

1 INTRODUÇÃO

A ampliação dos espaços de consenso no processo penal brasileiro teve início com a Lei dos Juizados Especiais e ganhou relevante mecanismo negocial após a edição da Resolução 181/2017 do Conselho Nacional do Ministério Público e, pouco tempo depois, do Pacote Anticrime que introduziu o art. 28-A no Código de Processo Penal para estabelecer o acordo de não persecução penal para os delitos cometidos sem violência ou grave ameaça cuja pena mínima seja inferior a quatro anos.

Tais institutos são ferramentas para a solução do conflito com maior rapidez e eficiência, de forma menos onerosa para o Estado, acusado e vítima, tendo em vista que a imposição de penas privativas de liberdade pode ser substituída pela pactuação de condições mais benéficas para todos os envolvidos, dentro de um procedimento simplificado.

Uma das condições legalmente exigidas para a formalização do ANPP é a reparação do dano, salvo impossibilidade financeira devidamente demonstrada nos autos. Neste ponto, se questiona a sua aplicação aos delitos contra a ordem tributária, tendo em vista que o pagamento integral do tributo é hipótese de extinção da punibilidade, o que já afasta a responsabilidade penal e conseqüente interesse na pactuação do acordo.

A pesquisa, com ênfase na revisão bibliográfica e análise crítica da doutrina especializada, objetiva verificar a utilidade e compatibilidade do ANPP nos crimes contra a ordem tributária a partir das especificidades que regem esse tipo de delito e da adoção de parâmetros para a reparação do dano que permitam a utilização do instituto negocial de forma vantajosa para o acusado e para o Fisco.

2 AS SOLUÇÕES PENAIIS NEGOCIAIS NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO

Meios alternativos ou simplificados de solução dos conflitos no âmbito criminal ganham espaço na legislação brasileira como uma tentativa de conduzir o processo penal a um resultado mais rápido e eficaz, reduzir, de certa forma, a sobrecarga do Judiciário e os alarmantes índices de encarceramento.¹ Também merece destaque a importância dos institutos negociais para a mitigação dos efeitos estigmatizadores do processo penal e da pena. No modelo de justiça consensuado, a restrição de liberdade deixa de ser a primeira opção de sanção

¹ O Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADPF 347, reconheceu o “estado de coisas inconstitucional” do sistema carcerário brasileiro.

para os crimes de menor gravidade, com o objetivo de garantir uma solução menos onerosa e mais efetiva ao Estado, acusado e vítima.

Segundo Flávio da Silva Andrade (2022, p. 63): “São três os fundamentos que legitimam o modelo de justiça penal consensual: a dignidade da pessoa humana, a razoável duração do processo e a eficiência.”

A realização de acordos criminais teve início no Brasil com a Lei nº 9.099, de 26 de setembro de 1995 (Lei dos Juizados Especiais), que introduziu no ordenamento jurídico pátrio a possibilidade de composição dos danos civis, da transação penal e da suspensão condicional do processo, nas contravenções penais e nos crimes de menor potencial ofensivo, assim considerados aqueles cuja pena máxima em abstrato não ultrapasse dois anos.

O processo perante os Juizados Especiais Criminais segue o rito sumaríssimo e orienta-se pelos critérios da oralidade, simplicidade, informalidade, economia processual e celeridade, objetivando, quando possível, a reparação dos danos sofridos pelo ofendido e a aplicação de pena diversa da privativa de liberdade.

Por sua vez, o acordo de colaboração premiada, regulamentado pela Lei nº 12.850/2013, com alterações da Lei nº 13.964/2019, ganhou relevância nas investigações que envolvem o funcionamento de esquemas criminosos complexos de corrupção, com o uso de avançados meios tecnológicos, geralmente cometidos sob o pacto do silêncio e sem vítimas determinadas. Alexandre Wunderlich (2018, p. 22) consigna que a colaboração premiada reduz “substancialmente o tempo de identificação dos autores e partícipes dos crimes, possibilitando a real desarticulação de grandes organizações ilícitas e a consequente recuperação dos produtos originários das atividades criminosas”

A colaboração premiada é negócio jurídico processual e meio de obtenção de provas, no qual o coautor ou partícipe de um delito praticado no âmbito da criminalidade organizada pode receber perdão judicial, redução da pena privativa de liberdade, ou sua substituição por uma pena restritiva de direitos. Isso ocorre quando há colaboração voluntária e efetiva com a investigação e o processo criminal, representando uma importante ampliação das possibilidades de negociação, especialmente devido à sua aplicação nas penas privativas de liberdade.

Por fim, o objeto do presente estudo é o acordo de não persecução penal, mais recente modelo negocial de solução dos conflitos criminais, entrando em vigor no ordenamento jurídico pátrio como uma alternativa ao processo criminal nos delitos cometidos sem violência ou grave ameaça à pessoa, com pena mínima prevista de até quatro anos.

3 O ACORDO DE NÃO PERSECUÇÃO PENAL

O acordo de não persecução penal foi inicialmente introduzido no ordenamento jurídico brasileiro por meio da Resolução Conselho Nacional do Ministério Público (CNMP) nº 181, de 7 de agosto de 2017, alterada pela Resolução CNMP nº 183, de 24 de janeiro de 2018. Com a edição da Lei nº 13.964/19, conhecida como Pacote Anticrime, o novo instituto foi inserido no artigo 28-A do Código de Processo Penal (CPP), eliminando diversos questionamentos sobre a constitucionalidade das resoluções até então editadas (Conselho Nacional do Ministério Público, 2017; 2018).

Em 16 de abril de 2024, foi editada a Resolução nº 289/2024 pelo CNMP que alterou a Resolução CNMP nº 181/2017, a fim de adequá-la à Lei nº 13.964/2019 (Conselho Nacional do Ministério Público, 2024). A nova regulamentação estabeleceu parâmetros homogêneos de atuação do Ministério Público e, dentre outros pontos importantes, ampliou de forma significativa a participação da vítima no momento da celebração do acordo, para fins de apuração do montante referente à reparação dos danos causados pelo crime.

Estabelece o artigo 18 da Resolução CNMP nº 181/2017, com a redação dada pela Resolução CNMP nº 289/2024:

O acordo de não persecução penal é negócio jurídico celebrado entre Ministério Público e investigado devidamente assistido por advogado ou defensor público uma vez preenchidos os requisitos e pressupostos legais, que poderá ser proposto mediante avaliação das peculiaridades do caso concreto, desde que necessário e suficiente para a reprovação e prevenção da infração penal (Conselho Nacional do Ministério Público, 2024).

Conforme expressa disposição, o acordo de não persecução penal é um mecanismo de simplificação procedimental, realizado por meio de negócio jurídico entre acusação e defesa. Nele, o imputado confessa a prática delituosa e se compromete a cumprir as condições pactuadas em troca de benefícios, como a aplicação de uma sanção menos gravosa, evitando assim o início da ação penal e suas implicações. Após o cumprimento do acordo, declara-se extinta a punibilidade.

3.1 Requisitos e condições para celebração do ANPP

Os requisitos para formulação do ANPP estão previstos no *caput* do art. 28-A² do CPP: aplica-se no caso de infrações penais com pena mínima inferior a quatro anos, cometidas sem

² Art. 28-A do CPP: Não sendo caso de arquivamento e tendo o investigado confessado formal e circunstancialmente a prática de infração penal sem violência ou grave ameaça e com pena mínima inferior a 4

violência ou grave ameaça, desde que não seja o caso de arquivamento, o acusado tenha confessado formal e circunstancialmente. Deve ser necessário e suficiente para reprovação e prevenção do crime. Fábio Guaragni e Bárbara Ribeiro (2022, p. 313) destacam:

compreende-se que deve ser ponderado se o acordo é necessário e suficiente como mecanismo substituto do modelo de justiça penal tradicional - *nulla poena sine iudice et iudicio*. A resposta penal através da sentença condenatória, conquanto mais tardia, tende à maior severidade.

É vedada a formulação do negócio jurídico nos casos em que é cabível o arquivamento, ou seja, deve haver justa causa para ação penal, que pressupõe, no caso dos crimes tributários, o esgotamento do procedimento administrativo e consequente constituição definitiva do crédito tributário³. Ademais, não deve incidir hipótese de extinção da punibilidade, como a aplicação do princípio da insignificância. Sobre esse tema, o Superior Tribunal de Justiça já decidiu no AgRg no RHC 174.870/SP :

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EM HABEAS CORPUS. ART. 28-A DO CPP. SONEGAÇÃO FISCAL. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. CONDUTA ATÍPICA. ACORDO DE NÃO PERSECUÇÃO PENAL. RESCISÃO. ABSOLVIÇÃO. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO (Brasil, 2024).

Vale dizer, nos crimes contra a ordem tributária, a possibilidade de celebração de ANPP deve ser vista com ainda mais cautela, vez que, em sendo caso de aplicação do princípio da insignificância nos moldes delineados pela jurisprudência pátria, não há espaço para celebração do acordo. Além disso, caso o crédito tributário ainda não esteja definitivamente constituído, seja porque se encontra pendente de recurso com efeito suspensivo ou qualquer outra coisa, ainda é prematura a realização da avença.

O art. 28-A, § 2º, do CPP veda a realização do ANPP quando for aplicável a transação penal ou se o imputado houver obtido algum benefício em anterior acordo de não persecução penal, transação penal ou suspensão condicional do processo nos 5 (cinco) anos anteriores à prática do crime que poderia ser objeto de novo acordo. Também é inaplicável a solução

(quatro) anos, o Ministério Público poderá propor acordo de não persecução penal, desde que necessário e suficiente para reprovação e prevenção do crime, mediante as seguintes condições ajustadas cumulativa e alternativamente: I - reparar o dano ou restituir a coisa à vítima, exceto na impossibilidade de fazê-lo; II - renunciar voluntariamente a bens e direitos indicados pelo Ministério Público como instrumentos, produto ou proveito do crime; III - prestar serviço à comunidade ou a entidades públicas por período correspondente à pena mínima cominada ao delito diminuída de um a dois terços, em local a ser indicado pelo juízo da execução, na forma do art. 46 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal); IV - pagar prestação pecuniária, a ser estipulada nos termos do art. 45 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), a entidade pública ou de interesse social, a ser indicada pelo juízo da execução, que tenha, preferencialmente, como função proteger bens jurídicos iguais ou semelhantes aos aparentemente lesados pelo delito; ou V - cumprir, por prazo determinado, outra condição indicada pelo Ministério Público, desde que proporcional e compatível com a infração penal imputada. (Brasil, 1941).

³ Súmula Vinculante n. 24: “Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo.”

consensual do art. 28-A do CPP, em caso de reincidência ou se houver elementos probatórios que indiquem conduta criminal habitual, reiterada ou profissional, exceto se insignificantes as infrações penais pretéritas.

Merece destaque o fato de que a redação do mencionado dispositivo, introduzida pela Lei nº 13.964/19, embora muito semelhante à Resolução do CNMP, retirou a proibição da realização do ANPP quando o dano causado for superior a vinte salários mínimos ou outro parâmetro a ser definido pelo respectivo órgão de revisão⁴. Tal alteração amplia de forma significativa as possibilidades de pactuação do ANPP, principalmente em relação aos crimes econômicos, aí incluídos os delitos contra a ordem tributária.

Formulado o acordo, o agente assume obrigações que, se cumpridas, acarretam a extinção da punibilidade. São condições previstas nos incisos I a V do art. 28-A, a reparação do dano ou restituição da coisa à vítima, salvo na impossibilidade de fazê-lo, a renúncia voluntária a bens e direitos indicados pelo órgão acusador como instrumentos, produto ou proveito do crime, a prestação de serviço à comunidade ou a entidades públicas, o pagamento de prestação pecuniária à entidade pública ou de interesse social, que tenha, preferencialmente, como função proteger bens jurídicos iguais ou semelhantes aos atingidos pelo delito e o cumprimento, por prazo determinado, de outra condição indicada pelo Ministério Público, desde que proporcional e compatível com a infração penal imputada.

O objetivo do ANPP, portanto, é a simplificação procedimental, por meio de negócio jurídico entre o órgão acusador e a defesa, no qual o acusado conforma-se com a pretensão acusatória e submete-se voluntariamente às condições pactuadas em troca de benefícios (Vasconcellos, 2022, p. 37).

3.2 A reparação do dano como condição do ANPP

Na lição de Thadeu Lima (2020, p. 82), a reparação do dano decorrente de conduta criminosa (*ex delicto*) pode ocorrer de duas formas: a reparação *in natura* e a reparação *in pecunia*. A primeira forma corresponde a uma obrigação de fazer, não fazer ou entregar coisa certa, de modo a proporcionar a reintegração do bem jurídico maculado ao estado anterior à lesão ou ao seu equivalente. A reparação em pecúnia corresponde a uma obrigação de pagar quantia equivalente ao bem jurídico lesionado.

⁴ Art. 18, §1º da Resolução 181/2017 CNMP: Art. 18 § 1º Não se admitirá a proposta nos casos em que: [...] II – o dano causado for superior a vinte salários mínimos ou a parâmetro econômico diverso definido pelo respectivo órgão de revisão, nos termos da regulamentação local.

Em relação ao ANPP: “A reparação do dano prevista no art. 28-A, *caput*, inc. I, do CPP pode ser acordada na forma que melhor atenda o bem jurídico difuso ou coletivo afetado, vale dizer, *in natura*, pelo equivalente através de compensação ou *in pecunia*” (Lima, 2020, p. 261). Para este trabalho, é importante analisar a exigência da reparação do dano como condição para entabular o acordo de não persecução penal nos crimes tributários.

4 DOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

Os crimes contra a ordem tributária estão tipificados nos arts. 1º, 2º e 3º da Lei 8.137/1990 e nos artigos 168-A (apropriação indébita previdenciária), 337-A (sonegação de contribuição previdenciária), 316, §1º (Excesso de exação) e 334 (descaminho), do Código Penal.

Cientes da discussão em torno de qual bem jurídico os crimes contra a ordem tributária pretendem tutelar de maneira mais específica, se seria o patrimônio estatal ou a coletividade, representada pelo Sistema Tributário Nacional, fato é que houve uma opção legislativa pela utilização do direito penal na reprovação de determinadas condutas que repercutem no direito tributário (Sisti, 2015, p. 175-199).

Essa maior reprovabilidade da conduta se justifica pelo fato de o Estado brasileiro ser um estado fiscal, o que significa que a sua principal forma de financiamento é por meio dos tributos. Os tributos, portanto, servem para fazer frente às inúmeras garantias e direitos previstos na Constituição Federal de 1988, o que naturalmente implica custos do ponto de vista financeiro. Vale dizer, os tributos não são um fim em si mesmo, eis que se consubstanciam no principal instrumento para concretização dos direitos fundamentais.

Nas palavras de Stephen Holmes e Cass Sustein (1999, p. 44)⁵: “Todos os direitos têm custos porque todos os direitos pressupõem financiamento dos contribuintes para uma máquina supervisora eficaz para monitoramento e execução.”

Não se trata, contudo, de usar o direito penal como meio de cobrança, vez que as condutas elencadas como crimes contra a ordem tributária envolvem uma reprovabilidade maior do que o mero não pagamento de tributos. Nesse sentido, “um direito penal tributário que sobrepõe interesses arrecadatórios a garantias individuais fundamentais avança um limite não permitido pela ordem constitucional, ofendendo, assim, o princípio da subsidiariedade” (BUONICORE; MENDES; RIBEIRO; FERNANDES, 2020, p. 137).

⁵ Tradução livre de : “All rights are costly because all rights presuppose taxpayer funding of effective supervisory Machinery for monitoring and enforcement” (HOLMES, SUSTEIN, 1999, p. 44).

Feito esse alerta, deve-se reconhecer que a legislação brasileira estabelece tratamento diferenciado e privilegiado aos acusados de crimes contra a ordem tributária. Ao passo em que para os crimes em geral, a reparação do dano até o recebimento da denúncia é causa de diminuição de pena, nos termos do art. 16 do Código Penal⁶, nos crimes contra a ordem tributária a quitação do débito, a qualquer tempo, mesmo após o trânsito em julgado da sentença penal condenatória⁷, é causa de extinção da punibilidade. Ademais, o parcelamento antes do oferecimento da denúncia suspende a pretensão punitiva e o prazo prescricional.⁸

Para que haja a extinção da punibilidade, contudo, faz-se necessário o pagamento integral dos débitos tributários, inclusive os seus acessórios, o que implica dizer que tanto a valor principal, quanto a atualização pela Taxa Selic quanto todas as multas eventualmente cobradas devem ser quitadas.

5 DA CONTROVÉRSIA A RESPEITO DA NECESSIDADE DE REPARAÇÃO DOS DANOS NOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA PARA CELEBRAÇÃO DO ANPP

Tendo em vista que o art. 28-A do CPP estabelece a reparação do dano como condição para formulação do acordo de não persecução penal, exceto na impossibilidade de fazê-lo, e o pagamento do tributo e dos seus acessórios, como visto, tem como consequência a extinção da punibilidade, questiona-se a viabilidade e aplicabilidade do instituto negocial aos crimes contra a ordem tributária.

A solução mais benéfica ao acusado seria dispensar a reparação do dano, para fins do ANPP, nos crimes previstos na Lei nº 8.137/90. Um dos argumentos que sustenta essa posição se fundamenta no fato de que a Fazenda Pública possui meios próprios para reaver o valor sonegado por meio da execução fiscal.

Este posicionamento foi adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do AgRg no REsp 1844856/SC, que, embora trate de situação distinta do ANPP, reconhece a desnecessidade de fixação do valor mínimo à reparação do dano, previsto no art. 387, IV, do CPP, em razão da possibilidade de cobrança dos valores pela Fazenda Pública:

⁶ Art. 16 do CP: “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.”

⁷ Art. 9º, §2º, da Lei n. 10.684, de 30 de maio de 2003: “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.”

⁸ Art. 9º da Lei n. 10.684/2003: “Art. 9 É suspensa a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos arts. 1o e 2o da Lei no 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e nos arts. 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.”

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. REPARAÇÃO DO DANO. ART. 387, IV DO CPP. AUSÊNCIA DE INSTRUÇÃO PROCESSUAL ESPECÍFICA. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. FAZENDA PÚBLICA. COBRANÇA. AGRAVO DESPROVIDO.
[...]

3. Ressalte-se que, na hipótese em tela, já houve a constituição do crédito tributário, consubstanciado na Certidão de Dívida Ativa. Logo, não se faz necessária a fixação do valor mínimo à reparação do dano previsto no inciso IV do art. 387 do Código de Processo Penal, porquanto a Fazenda Pública já está devidamente aparelhada para a cobrança do montante que entende devido pelo contribuinte, mediante a propositura da respectiva execução fiscal.

4. Agravo regimental a que se nega provimento (Brasil, 2020).

Amanda Scalisse Silva (2023, p. 452) reconhece a viabilidade da exigência da reparação do dano para a celebração do acordo, mas igualmente registra a possibilidade de cobrança dos valores por meio da execução fiscal, além da necessidade de adoção de medidas que evitem o pagamento em duplicidade:

[...] se o Fisco é plenamente aparelhado para obter o ressarcimento do valor sonegado, não há a necessidade de intervenção do Direito Penal para a restituição dos danos sofridos, ainda que mediante a celebração de acordo de não-persecução penal.

[...]

Desse modo, caso o crédito tributário já esteja inscrito em dívida ativa e a execução fiscal do valor esteja em curso ou já tenha sido concluída, não há razão para imposição da condição de reparação do dano em eventual celebração de acordo de não persecução penal, pois o duplo pagamento do valor ao Estado configura *bis in idem*.

Em que pese a indiscutível possibilidade de o Estado cobrar os valores não pagos por meio do procedimento fiscal respectivo, é de se destacar que a solução negocial, ao tempo em que proporciona ao acusado a possibilidade de evitar o processo penal, a pena, e as consequências estigmatizantes daí decorrentes, deve ser instrumento de satisfação das pretensões da vítima e do Estado. Por certo que a exigência da reparação do dano como condição para realização do ANPP é capaz de viabilizar o retorno dos valores aos cofres públicos em tempo muito menor do que o necessário à execução do título fiscal.

A esse respeito, vale salientar que a taxa de congestionamento dos processos de execução fiscal é a maior dentre os processos em curso no Poder Judiciário, alcançando o nível de 87,8%. Isso significa que, a cada cem processos de execução que aportam ao Judiciário, apenas doze são baixados no mesmo ano. Ademais, o tempo médio de tramitação desse tipo de processo é de 7 anos e 9 meses (Conselho Nacional de Justiça, 2024, p. 22).

Túlio Felipe Xavier Januário (2022, p. 163) reconhece que a exceção prevista no art. 28-A, I, do CPP⁹ para a reparação do dano, no caso de impossibilidade de fazê-lo, relaciona-se ao aspecto material, à impossibilidade financeira do acusado. Entretanto, propõe uma interpretação analógica *in bonam partem* para a expressão “salvo impossibilidade de fazê-lo”, para incluir situações de impossibilidade jurídica de reparação do dano, como se apresenta no caso dos crimes tributários. Neste sentido, defende que a reparação não pode ser considerada uma cláusula obrigatória para os tipos penais em estudo, sendo possível o acordo para pagamento de valor inferior ou mesmo dispensada a condição prevista no art. 28-A, inc. I do CPP.

A completa liberação do pagamento do tributo como regra não nos parece a melhor solução. A dispensa da reparação do dano para a realização do ANPP nos crimes contra a ordem tributária resulta na criação de mais um benefício para os acusados neste tipo de delito, que, como visto, já conta com a possibilidade de extinção da punibilidade pelo pagamento ou suspensão da pretensão punitiva pelo parcelamento. Parece-nos uma afronta ao princípio da isonomia desobrigar um grupo específico de inadimplentes com as obrigações tributárias de reparar o dano pelo simples fato de ser incompatível com outro benefício que somente os autores deste tipo de delito já usufruem.

Entretanto, há de se concordar com a formalização do ANPP sem o pagamento do tributo a título de reparação dos danos quando demonstrada de maneira cabal a impossibilidade financeira do contribuinte, nos exatos termos do Art. 28-A, inc. I do CPP. A escassez de recursos também seria um óbice à quitação do débito e consequente extinção da punibilidade, o que torna a solução negocial uma opção vantajosa. Neste sentido, Alexandre Wunderlich, Camile Eltz de Lima, Antônio Martins-Costa e Marcelo Butelli Ramos (2020, p. 59-60) consignam:

De qualquer modo, somos favoráveis que, em situações de impossibilidade de aderência a programas de parcelamento, basicamente pela falta de disponibilidade financeira do réu, tal não deve servir de óbice para a não realização de ANPP. Afinal, a lei não impôs que sempre deve ser reparado o dano e, neste particular, nada impede negociação que, por outro lado ajuste o pagamento de prestação pecuniária. De lembrar, por fim, que, no nosso ordenamento, o ANPP é firmado, nos crimes tributários e econômicos, por pessoas físicas e as execuções que o Fisco promove são contra o contribuinte que costuma ser, em larga medida, a sociedade empresária – o que reforça a realização de acordo e também o fato de que a reparação do dano não deixará

⁹ Art. 28-A, inc. I do CPP: Não sendo caso de arquivamento e tendo o investigado confessado formal e circunstancialmente a prática de infração penal sem violência ou grave ameaça e com pena mínima inferior a 4 (quatro) anos, o Ministério Público poderá propor acordo de não persecução penal, desde que necessário e suficiente para reprovação e prevenção do crime, mediante as seguintes condições ajustadas cumulativa e alternativamente:

I - reparar o dano ou restituir a coisa à vítima, exceto na impossibilidade de fazê-lo;

de ser buscada pelos órgãos, inclusive, em outras esferas e até em ações de improbidade num valor minimamente razoável.

Merece destaque a jurisprudência pacífica no sentido de que nos crimes tributários, a incapacidade financeira pode ser reconhecida como causa supralegal de exclusão da culpabilidade, por inexigibilidade de conduta diversa:

No âmbito dos crimes contra a ordem tributária, tem-se admitido, tanto em sede doutrinária quanto jurisprudencial, como causa supralegal de exclusão de culpabilidade a precária condição financeira da empresa, extrema ao ponto de não restar alternativa socialmente menos danosa que não a falta do não-recolhimento do tributo devido. Configuração a ser aferida pelo julgador, conforme um critério valorativo de razoabilidade, de acordo com os fatos concretos revelados nos autos, cabendo a quem alega tal condição o ônus da prova, nos termos do art. 156 do Código de Processo Penal. Deve o julgador, também, sob outro aspecto, aferir o elemento subjetivo do comportamento, pois a boa-fé é requisito indispensável para que se confira conteúdo ético a tal comportamento (Brasil, 2011).

Com base nesse entendimento, constata-se que, se a escassez de recursos, analisada no caso concreto, é capaz de afastar a culpabilidade nos crimes tributários, a condição de reparação do dano para formalização do ANPP pode também ser dispensada quando se tornar excessivamente onerosa ou inviável para o acusado, em razão de expressa previsão legal (Art. 28-A, I, CPP).

Não demonstrada a impossibilidade financeira, contudo, deve prevalecer a exigência de reparação do dano consistente no pagamento do tributo. No julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4.273/DF, que reconheceu a constitucionalidade dos artigos 67 e 69 da lei 11.941/09 e do art. 9º, §§ 1º e 2º, da lei 10.684/03, o Relator, Ministro Nunes Marques, destaca a importância da função arrecadatória do pagamento integral e do parcelamento dos créditos tributários, em detrimento da aplicação da sanção penal. A importância da reparação do dano nos crimes tributários que, em regra, também deve ser resultado do acordo de não persecução penal ficou devidamente consignada no voto do Ministro Nunes Marques:

O parcelamento e o pagamento integral dos créditos tributários, além de resultarem em incremento da arrecadação, exercendo inequívoca função reparatória do dano causado ao erário em razão da prática dos crimes tributários, constituem mecanismos de fomento à atividade econômica e, em consequência, de preservação e de geração de empregos. Concorrem, em última análise, para o cumprimento dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil previstos no art. 3º da Constituição Federal, a saber: (i) construção de uma sociedade livre, justa e solidária; (ii) garantia do desenvolvimento nacional; (iii) erradicação da pobreza e da marginalização e redução das desigualdades sociais e regionais; e (iv) promoção do bem de todos, sem preconceito de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação (Brasil, 2023).

Neste sentido, verifica-se da “sistemática de política criminal imposta a esta espécie de delitos, referida cláusula de formulação de ajuste entre as partes assume caráter de imprescindibilidade e inafastabilidade[...]” (Aguirre, Oliveira, 2021, p. 255).

A fim de compatibilizar a exigência de reparação do dano na pactuação do ANPP com as especificidades dos crimes contra a ordem tributária, é importante ressaltar que o ajuste não pode corresponder ao valor integral do crédito tributário. Esse valor, que inclui o montante principal, a atualização monetária, os juros e as multas, resulta na extinção da punibilidade quando quitado, conforme estabelecido pela jurisprudência consolidada sobre o tema.¹⁰

Em sendo assim, esclarecido, por um lado, que o pagamento do valor do tributo não pode ser dispensado como regra para fins de celebração do ANPP e, por outro, que a exigência de pagamento integral do tributo com todos os seus consectários (atualização monetária, juros e das diversas multas eventualmente devidas), ensejará a extinção da punibilidade, não havendo interesse na formulação do ANPP, resta agora investigar qual espaço de negociação eventualmente existente nos crimes contra a ordem tributária.

6 DO CAMPO DE NEGOCIAÇÃO QUANTO AOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA PARA CELEBRAÇÃO DE ANPP

Importante esclarecer que, nos termos no art. 113 do Código Tributário Nacional, a obrigação tributária pode ser principal, cujo objeto é pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária, ou acessória, que decorre do descumprimento de uma prestação positiva ou negativa, prevista no interesse da arrecadação ou fiscalização tributária. Caso descumprida, essa obrigação acessória se converte em principal quanto ao valor pecuniário.

De seu turno, as multas tributárias podem ser subdividas em dois grandes grupos, as chamadas multas moratórias e as multas punitivas. As primeiras espécies de multas são aplicadas pela mera inadimplência da obrigação tributária no prazo estipulado. As multas moratórias, portanto, são devidas em função do descumprimento da obrigação principal tributária e buscam indenizar o Estado pela impontualidade do pagamento do tributo.

De seu turno, as multas punitivas são assim denominadas porque buscam sancionar uma conduta do contribuinte, seja em razão de descumprimento de uma obrigação principal, seja em

¹⁰ PROCESSO PENAL. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. QUITAÇÃO INTEGRAL DO DÉBITO TRIBUTÁRIO. QUESTÃO DE ORDEM PÚBLICA. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. AGRAVO PREJUDICADO.

1. Conforme entendimento pacífico nesta Corte, o pagamento integral do tributo, a qualquer tempo, extingue a punibilidade quanto aos crimes contra a ordem tributária (Brasil, 2021).

razão de inobservância de obrigação acessória. Parte da doutrina divide as multas punitivas em quatro grandes grupos, quais sejam: em multas isoladas, de ofício, agravadas e qualificadas (Haret, 2017, p. 10). Apesar de reconhecer a dificuldade em estabelecer um critério distintivo claro entre as multas, Florence Haret (2017, p. 11) tenta diferenciar as multas da seguinte maneira:

Outra coisa é entender que a diferença existente entre tais multas toma como critério o *fato antecedente* que dá causa às sanções. Segundo tal aspecto distintivo, a multa de ofício sancionaria o descumprimento de obrigação principal, enquanto a multa isolada, em face da autonomia das obrigações acessórias, reprimiria tão só o descumprimento destas. O art. 149 do CTN é rico em exemplos de multa isolada, quando o sujeito passivo infringe os deveres instrumentais, e de multa de ofício, quando despeita a obrigação principal.

As multas isoladas, portanto, punem o descumprimento de obrigação acessória, sem haver uma necessária correlação com o não pagamento do tributo. Por sua vez, as multas de ofícios são aplicadas quando há o descumprimento de obrigação tributária principal. De seu turno, as multas agravadas e qualificadas são impostas em razão de uma conduta de maior desvalor por parte do contribuinte. No caso das multas agravadas, a infração sofre uma punição aumentada, mas ainda restrita ao direito tributário, enquanto as multas qualificadas recebem essa denominação por extrapolarem o âmbito do direito tributário e serem submetidas a sanções também do direito penal (Haret, 2017, p. 12).

Para melhor visualizar a aplicação de cada tipo de multa, pode-se citar como exemplo de multa moratória a prevista no art. 61 da Lei 9.430/96, que estabelece que os débitos “não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso”, sendo essa multa limitada em 20% pelo §2º do mesmo artigo.

Como exemplos de multas de ofício, pode-se citar as multas de 75% e 50% previstas, respectivamente, nos incisos I e II do art. 44 da Lei 9.430/1996, as quais são aplicadas em razão de lançamento tributário de ofício. Essa multa de 75% se transforma em multa agravada pela metade caso o sujeito passivo não atenda intimação para prestar esclarecimentos, nos termos do §2º do art. 44 da Lei 9.430/1996. Por sua vez, um exemplo de multa qualificada pode ser encontrado no §1º do art. 44 da Lei 9.430/1996, que determina que a multa de 75% será majorada em caso de sonegação, fraude ou conluio.

Por fim, tem-se como exemplos de multas punitivas isoladas as multas pelo atraso na entrega da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) e

Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), prevista no art. 7 da Lei 10.426/2002.

Como visto, é inviável a adoção do montante integral do tributo a título de reparação dos danos para formalização do ANPP, tendo em vista que o adimplemento, nestes termos, gera a extinção da punibilidade. Faz-se mister, portanto, para viabilizar a opção negocial, a adoção de outro parâmetro que atenda aos anseios do acusado e do Estado na sua função arrecadatória.

Como já assinalado, a reparação do dano consiste na reintegração do bem jurídico lesado ao estado anterior à conduta delituosa, ou seu equivalente. Na hipótese dos crimes tributários, há espaço para ser considerado para este fim o valor do tributo devido com as devidas atualizações, podendo ser excluídos os valores que se relacionam com a sanção, como é o caso das multas. No mesmo sentido é o entendimento de Sérgio Rebouças e Beatriz Barros (2024, p. 18-19):

A reparação do dano, portanto, não abrange o valor do imposto ao contribuinte como resposta punitiva. O dano ao fisco corresponde ao montante devido a título de tributo não pago ou pago a menor. Dessa forma, se a extinção da punibilidade ordinária (fora do contexto negocial) depende do pagamento integral do valor do tributo e dos acessórios (incluindo a multa), o mesmo não se pode dizer da condição negocial de reparação do dano, cujo significado não alcança consectários punitivos aplicados pela administração fazendária.

Nesse sentido, a solução aqui proposta, busca conciliar a preservação do bem jurídico tutelado pelos crimes contra a ordem tributária, partindo do pressuposto que o Brasil é um estado fiscal e, portanto, depende da arrecadação dos tributos para cumprir com os seus objetivos fundamentais, ao mesmo tempo em que viabilizada a celebração de ANPP nessa espécie de crime. Trata-se de uma alternativa que traz benefícios tanto para o Poder Público quanto para o contribuinte. Para o Poder Público, há a vantagem de receber os valores devidos, incluindo tributos e atualização monetária, de forma mais ágil, além de evitar o uso do aparato estatal penal em situações que não são realmente necessárias. Para o contribuinte, o potencial de economia é significativo, já que as multas tributárias, como mencionado anteriormente, podem ser bastante elevadas, muitas vezes ultrapassando o valor do tributo devido.

7 CONCLUSÃO

O acordo de não persecução penal entrou em vigor no ordenamento jurídico brasileiro como uma opção de solução consensual pactuada entre o titular da ação penal e acusado, objetivando, por meio do encerramento antecipado da persecução penal, uma resposta mais célere e eficaz para os envolvidos no conflito. Após o cumprimento das condições firmadas na

avença, declara-se extinta a punibilidade do acusado. Nesse contexto, ganha relevância para a satisfação dos interesses da vítima a exigência da reparação do dano.

Questionou-se a aplicação do mecanismo negocial nos crimes contra a ordem tributária, em razão da necessidade de compatibilizar a exigência de reparação do dano com as especificidades deste tipo de delito, principalmente no que se refere à extinção da punibilidade como consequência do pagamento integral do tributo.

Concluiu-se pela possibilidade de formalização do ANPP sem a previsão de reparação dos danos quando a dificuldade financeira do contribuinte for devidamente comprovada, tornando-a excessivamente onerosa ou inviável, conforme previsão do art. 28-A, inc. I, do Código de Processo Penal. Não sendo o caso de comprovada impossibilidade de reparação dos danos, é possível a realização do ANPP considerando para este fim o valor do tributo devido com as devidas atualizações, podendo ser excluídos os valores que se relacionam com a sanção, como é o caso das multas. Desta forma, é possível e viável a utilização da solução negocial para atender aos anseios do acusado e do Estado na sua função arrecadatória, de forma mais célere e efetiva.

REFERÊNCIAS

AGUIRRE, Juan Rodrigo Carneiro; OLIVEIRA, Tarsis Barreto. O acordo de não persecução e seus reflexos nos crimes contra a ordem tributária. *Revista Científica do CPJM*, Rio de Janeiro, v. 1, n. 2, p. 235-264, 2021.

ANDRADE, Flávio da Silva. *Justiça penal consensual: controvérsias e desafios*. 2. ed. São Paulo: JusPodivm, 2022.

BRASIL. Decreto-lei nº 3.689, de 3 de outubro de 1941. *Diário Oficial da União*, Brasília, 13 out. 1941. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decretolei/del3689.htm. Acesso em: 6 maio 2024.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Quinta Turma. AgRg no REsp 1844856/SC. Relator: Min. Jorge Mussi, julgado em 5 de maio de 2020. *DJe*, Brasília, 18 maio 2020.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Sexta Turma. AgRg no RHC n. 174.870/SP. Relator: Ministro Rogério Schietti Cruz, julgado em 11 de março de 2024. *DJe*, Brasília, 15 mar. 2024.

Brasil. Superior Tribunal de Justiça. Terceira Seção. AgRg nos EDcl nos EAREsp n. 1.717.169/SC. Relator: Ministro Ribeiro Dantas, julgado em 12 de maio de 2021. *DJe*, Brasília, 17 maio 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Ação Declaratória de Inconstitucionalidade nº 4373/DF*. Relator: Ministro Nunes Marques. Decisão de 12 set. 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Tribunal Pleno. AP516. Relator: Min. Ayres Britto, julgado em 27 de setembro de 2010. *DJe*, Brasília, 20 set. 2011.

BUONICORE, Bruno Tadeu; MENDES, Gilmar; RIBEIRO, Juliana Queiroz; FERNANDES, Tarsila Ribeiro Marques. Reflexões sobre a criminalização do não recolhimento de ICMS declarado. *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo, v. 28, n. 167, p. 129-147, maio 2020.

CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. *Justiça em números: 2024*. Brasília: CNJ, 2024.

CONSELHO NACIONAL DO MINISTÉRIO PÚBLICO. *Resolução 181/2017*. Brasília: CNMP, 2017. Disponível em: <https://www.cnmp.mp.br/portal/images/Resolucoes/Resolucao-181-1.pdf>. Acesso em: 3 ago. 2024.

CONSELHO NACIONAL DO MINISTÉRIO PÚBLICO. *Resolução 183/2018*. Brasília: CNMP, 2018. Disponível em: <https://www.cnmp.mp.br/portal/images/Resolucoes/Resolucao-183.pdf>. Acesso em: 2 ago. 2024.

CONSELHO NACIONAL DO MINISTÉRIO PÚBLICO. *Resolução 289/2024*. Brasília: CNMP, 2024. Disponível em: <https://www.cnmp.mp.br/portal/images/Resolucoes/Resolucao-181-1.pdf>. Acesso em: 2 ago. 2024.

GUARAGNI, Fábio André; RIBEIRO, Bárbara Feijó. Reflexões iniciais sobre o lugar da vítima no acordo de não persecução penal. In: ZANETI JÚNIOR, Hermes *et al.* (org.). *Ministério Público e justiça multipartas*. Belo Horizonte: São Paulo: D'Plácido, 2022.

HARET, Florence. Multas tributárias de ofício, isolada, qualificada e agravada: considerações sobre cumulação de multas e sobre o entendimento jurisprudencial dos princípios da proporcionalidade e do não confisco aplicados às multas tributárias. *Revista de Estudos Tributários*, Porto Alegre, v. 19, n. 113, p. 9-26, jan./fev. 2017.

HOLMES, Sthepen; SUSTEIN, Cass. *The cost of rights: why liberty depends on taxes*. New York: W.W. Norton & Company, 1999.

JANUÁRIO, Túlio Felipe Xavier. Acordo de não persecução penal em crimes tributários: um estudo acerca da condição de reparação do dano. *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo, v. 30, n. 191, p. 121-174, jul./ago. 2022.

LIMA, Thadeu Augimeri de Goes. *Persecução penal e interesses supraindividuais*. Belo Horizonte: D'Plácido, 2020.

REBOUÇAS, Sérgio; BARROS, Beatriz. A reparação do dano como condição do acordo de não persecução penal nos crimes contra a ordem tributária. *Revista Brasileira de Direito Processual*, Porto Alegre, v. 10, n. 2, 2024. Disponível em: <https://revista.ibraspp.com.br/RBDPP/article/view/956>. Acesso em: 2 ago. 2022.

SILVA, Amanda Scalisse. A reparação do dano e a restituição da coisa como condição para celebração do acordo de não persecução penal para crimes de natureza patrimonial e tributária. p. 452 in: BEM, Leonardo Schmitt de; MARTINELLI, João Paulo (org.). *ANPP: acordo de não persecução penal*. 4. ed., rev., ampl. e atual. Belo Horizonte: D'Plácido, 2023. p. 443-457.

SISTI, Jaqueline Tortola Ribeiro; TEIXEIRA, Rodrigo Valente Giublin. Da legitimidade da intervenção Penal na ordem tributária. *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo, n. 117, nov./dez. 2015.

VASCONCELLOS, Vinícius Gomes de. *Acordo de não persecução penal*. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2022.

WUNDERLICH, Alexandre. O direito à impugnação de cláusulas e decisões judiciais atinentes aos acordos. In: BOTTINI, Pierpaolo Cruz; MOURA, Maria Thereza Rocha de Assis (coord.). *Colaboração premiada*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2018.

WUNDERLICH, Alexandre; LIMA, Camile Eltz de; MARTINS-COSTA, Antônio; RAMOS, Marcelo Butelli. Acordo de não persecução penal. *Revista da Defensoria Pública do Estado do Rio Grande do Sul*, Porto Alegre, n. 26, 2020.