# I ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

## DIREITO PENAL, PROCESSO PENAL E CONSTITUIÇÃO II

**LUIZ GUSTAVO GONÇALVES RIBEIRO**

**MAIQUEL ÂNGELO DEZORDI WERMUTH**

**THIAGO ALLISSON CARDOSO DE JESUS**

Copyright © 2020 Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito

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** - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC – Santa Catarina
**Diretora Executiva** - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - UNIVEM/FMU – São Paulo
**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** - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR – Ceará

**Representante Discente:** Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade – UNIMAR/FEPODI – São Paulo

**Conselho Fiscal:**
Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara – ESDHC – Minas Gerais
Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM – Rio de Janeiro
Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho – Ceará
Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva – UFS – Sergipe
Prof. Dr. Valter Moura do Carmo – UNIMAR – São Paulo
**Secretarias**
**Relações Institucionais:**
Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes – UNB – Distrito Federal
Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM – São Paulo
Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie – São Paulo
**Comunicação:**
Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali – Rio Grande do Sul
Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB – Paraíba
Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC – Santa Catarina
**Relações Internacionais para o Continente Americano:**
Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA – Bahia
Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM – Rio Grande do Sul
Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA – Maranhão
**Relações Internacionais para os demais Continentes:**
Prof. Dr. José Barroso Filho – ENAJUM
Prof. Dr. Rubens Beçak - USP – São Paulo
Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba – Paraná
**Eventos:**
Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec – Minas Gerais
Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC – Paraná
Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS – Mato Grosso do Sul

**Membro Nato –** Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa – UMICAP – Pernambuco

D597

Direito penal, processo penal e constituição II [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Luiz Gustavo Gonçalves Ribeiro

Maiquel Ângelo Dezordi Wermuth

Thiago Allisson Cardoso De Jesus – Florianópolis: CONPEDI, 2020.

Inclui bibliografia
ISBN: 978-65-5648-085-5
Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações
Tema: Constituição, cidades e crise

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Assistência. 3. Isonomia. I Encontro Virtual do CONPEDI (1: 2020 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34

CONPEDI

Conselho Nacional de Pesquisa
e Pós-Graduação em Direito Florianópolis
Santa Catarina – Brasil
www.conpedi.org.br

# I ENCONTRO VIRTUAL DO CONPEDI

## DIREITO PENAL, PROCESSO PENAL E CONSTITUIÇÃO II

---

## Apresentação

A pandemia do novo coronavírus exigiu de todos nós, neste ano de 2020, adaptação. Com o CONPEDI, não foi diferente. Precisamos nos reinventar e transformar o contato físico em virtual. O Encontro Virtual do Conselho Nacional de Pesquisa e Pós-Graduação em Direito entrará para a história como o primeiro evento a reunir, em ambiente eletrônico, pesquisadores da pós-graduação jurídica de todo o Brasil em suas muitas salas virtuais, nas quais temas de altíssima relevância foram amplamente debatidos.

Nesse sentido, temos a honra de apresentar, aqui, aquelas pesquisas que foram apresentadas no âmbito do Grupo de Trabalho "Direito Penal, Processo Penal e Constituição II", na tarde do dia 29 de junho de 2020.

O artigo de Marcello Doria Costa e Carlos Alberto Menezes, intitulado "A NECESSIDADE DE REFORMA CONSTITUCIONAL DOS PRECEITOS APLICÁVEIS AOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA" aborda os crimes contra a ordem tributária e as disposições específicas relacionadas ao Direito Tributário na Constituição do Brasil de 1988, atendo-se ao atual modelo neoconstitucionalista.

José Antonio Remedio, Davi Pereira Remedio e Wagner Rogério De Almeida Marchi abordam a efetivação do direito à saúde na esfera dos presídios brasileiros no artigo "O DIREITO À SAÚDE DOS DETENTOS NO ÂMBITO DOS PRESÍDIOS DO SISTEMA PENITENCIÁRIO BRASILEIRO".

Por sua vez, o artigo "O MÉTODO APAC DIANTE DO PRINCÍPIO DA HUMANIDADE", de autoria de Matheus de Araújo Alves e Jorge Heleno Costa, analisa o sugimento das APACs como uma alternativa ao sistema prisional convencional, focado na pessoa humana e pautado em direitos fundamentais.

O artigo de Airto Chaves Junior – "PROTEÇÃO PENAL DA SAÚDE PÚBLICA NO BRASIL: DUAS CRÍTICAS" – salienta que a Saúde Pública é um bem aparentemente falso para figurar como objeto de tutela penal e que há desproporcionalidade na resposta do Estado para esses delitos, cominando-se penas diferentes para fatos semelhantes e penas mais rigorosas para fatos de menor (ou nenhuma) danosidade social.

Por seu turno, sob o título “VERDADES IMPROVÁVEIS: DISTORÇÕES DA IMPUTAÇÃO PENAL NOS HOMICÍDIO PELA POLÍCIA EM SERVIÇO”, Diogo José da Silva Flora destaca que os procedimentos judiciais inaugurados pela comunicação do crime de homicídio decorrente de intervenção policial, popularmente denominados autos de resistência, demonstram um tipo de imputação peculiar, particularmente frágil e sem mecanismos de controle de erros judiciais, a que se atribui uma distribuição de responsabilidades criminais incompatíveis com os fatos apuráveis.

No artigo “UMA ANÁLISE CRÍTICA SOBRE O PROJETO DE LEI “ANTICRIME”: É POSSÍVEL RESSIGNIFICAR UMA MUDANÇA NA FORMA DE CONCEBER O CRIME E AS RESPOSTAS A ELE?”, Cristian Kiefer Da Silva apresenta reflexões críticas sobre o projeto de lei “anticrime”, destacando, primordialmente, que diante do populismo penal, de uma lei “ultrapunitivista” e de um pacote de profilaxias, a proposta ostenta um endurecimento da legislação penal e a diminuição das garantias processuais dos réus.

Em suas “NOTAS ACERCA DO INSTITUTO DA COLABORAÇÃO PREMIADA”, Rodrigo Lima e Silva e Victor Américo Alves de Freitas empreendem uma análise crítica da colaboração premiada e dos institutos que gravitam em seu entorno, de forma a permitir uma melhor compreensão do tema, não só a partir do ordenamento jurídico brasileiro, mas também do contexto estadunidense e alemão.

Ana Lúcia Tavares Ferreira, no artigo “INDULTO PRESIDENCIAL E SUPERPOPULAÇÃO CARCERÁRIA: LIMITES E POSSIBILIDADES DA ATRIBUIÇÃO DE GRAÇA” aborda o uso da graça coletiva como instrumento governamental de política criminal para a redução da população carcerária em situações de superpopulação prisional.

No texto intitulado “PRINCÍPIO DA PRESUNÇÃO DE INOCÊNCIA FRENTE A TEORIA DA RACIONALIDADE PENAL MODERNA, ANÁLISE DA AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE Nº 43”, Witan Silva Barros e Mellina Lopes Corrêa Gueiros abordam o princípio de presunção de inocência, a partir do julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 43 perante o Supremo Tribunal Federal, o qual assentou a constitucionalidade do artigo 283 do Código de Processo Penal.

Rafael Silva de Almeida, no artigo “PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE E VERACIDADE NO PROCESSO PENAL: A SÚMULA 70 DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO”, salienta que a Súmula 70 do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro admite a condenação no processo penal quando a prova oral produzida seja exclusivamente composta pelo depoimento de agentes policiais, propondo uma abordagem

alternativa do valor da prova oral policial sem preconcepções que permita avaliar sua credibilidade nos casos concretos.

Em "OLHOS QUE CONDENAM: PRECONCEITO RACIAL, SELETIVIDADE PUNITIVA E RELEVÂNCIA DO ESTADO DE INOCÊNCIA", Eduardo Puhl e Matheus Felipe De Castro, a partir da repercussão da minissérie "Olhos que condenam", analisam como o preconceito racial influencia a seletividade punitiva.

O artigo "O TRÂNSITO EM JULGADO DAS AÇÕES PENAIS: SOBRE PRESUNÇÃO DE INOCÊNCIA, EXECUÇÃO (PROVISÓRIA) DA PENA E OS SEUS REFLEXOS NO ENCARCERAMENTO EM MASSA BRASILEIRO", de Caroline Previato Souza e Gustavo Noronha de Avila, com base na Presunção de Inocência, avalia as consequências de sua inaplicabilidade e como seus reflexos contribuem para o número crescente de presos provisórios e para o aumento do encarceramento em massa no Brasil.

Por sua vez, o artigo de Cláudia da Rocha e Elve Miguel Cenci – "O PRINCÍPIO DO NE BIS IN IDEM E A IMPOSSIBILIDADE DE SOBREPOSIÇÃO DE SANÇÕES PENAL E ADMINISTRATIVA EM CRIMES TRIBUTÁRIOS" - avalia as implicações da concepção de independência de instâncias no que se refere à possibilidade de cumulação de sanções administrativas e penais para o mesmo fato, sob a perspectiva do princípio do ne bis in idem, a fim de demonstrar que, no campo dos crimes tributários, há uma administrativização do Direito Penal, que deixa de ser aplicado como ultima ratio e passa a assumir a função de braço de apoio da Administração.

"O ARTIGO 28-A DO CÓDIGO DE PROCESSO PENAL COMO MECANISMO DE CONSAGRAÇÃO DO PRINCÍPIO DA EFICIÊNCIA", de autoria de Bruno Dadalto Bellini e Sergio De Oliveira Medici, discute o tema da Justiça Penal Consensual, a qual, no entender dos autores, propicia o restabelecimento da pacificação social, fomentando um maior índice de cumprimento da pena.

No artigo intitulado "DA DECRETAÇÃO DA PRISÃO PREVENTIVA NOS CASOS DE DESCUMPRIMENTO DE MEDIDAS PROTETIVAS DE URGÊNCIA: A SEGREGAÇÃO COMO MEIO DE COMBATE A VIOLÊNCIA DOMÉSTICA CONTRA A MULHER", Mell Mota Cardoso Conte e Murilo Justino Barcelos discutem a necessidade da segregação nos casos de descumprimento de Medidas Protetivas no âmbito da Violência Doméstica contra a mulher.

Roger Lopes da Silva avalia a viabilidade da aplicação do acordo de não persecução penal estabelecido no artigo 28-A do Código de Processo Penal nos crimes de organização criminosa no âmbito do artigo intitulado “O ACORDO DE NÃO PERSECUÇÃO PENAL E A VIABILIDADE DE APLICAÇÃO NO CRIME DE ORGANIZAÇÃO CRIMINOSA”.

Ythalo Frota Loureiro, por sua vez, aborda a adoção, pela legislação brasileira, do “Modelo de Protocolo Latino-Americano de Investigação das Mortes Violentas de Mulheres por Razões de Gênero (femicídio/feminicídio)” no artigo “FEMINICÍDIO E SEUS PROTOCOLOS DE INVESTIGAÇÃO CRIMINAL”

O texto “LEI Nº 13.968/19: REFLEXÕES ACERCA DO CRIME DE INDUZIMENTO, INSTIGAÇÃO OU AUXÍLIO AO SUICÍDIO OU À AUTOMUTILAÇÃO”, de Thiago Gomes Viana, analisa as profundas alterações promovidas pela Lei nº 13.968/19 no art. 122, do Código Penal brasileiro, explorando os conceitos relativos ao suicídio e à automutilação, bem como os dados empíricos de sua ocorrência.

O texto “DO POSITIVISMO À SOCIOLOGIA DO BEM JURÍDICO PENAL: UMA ATUALIZAÇÃO CENTRADA NA CONSTRUÇÃO DA ORDEM PÚBLICA FUNDADA EM UMA DIMENSÃO CIDADÃ ATIVA”, de Claudio Alberto Gabriel Guimaraes e Davi Uruçu Rego, propõe uma melhor configuração teórica do que seja um bem jurídico penal que, em razão de tal qualidade, seja merecedor de proteção através do sistema formal de controle social e, por via de consequência, pelo Direito Penal.

Carlos Henrique Meneghel De Almeida e Daniel Ferreira De Melo Belchior, no artigo intitulado “QUESTÃO DE PROVA: O DIREITO PROBATÓRIO NAS AÇÕES DE HABEAS CORPUS E MANDADO DE SEGURANÇA CONTRA ATO JUDICIAL NO PROCESSO PENAL”, analisam como se comporta o direito probatório nas ações autônomas de impugnação de habeas corpus e de mandado de segurança contra ato judicial no processo penal.

O artigo “ATIVISMO JUDICIAL E A CRIMINALIZAÇÃO DA HOMOFOBIA NO BRASIL: UMA ANÁLISE DO CASO ADO 26 E MI 4733”, de Amanda Greff Escobar e Willde Pereira Sobral, debruça-se sobre a decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade por Omissão nº 26 e no Mandado de Injunção nº 4733, sobre a criminalização da homofobia no Brasil, avaliando a expansão da atuação judicial frente às disposições da Constituição Federal de 1988 e confrontando a decisão judicial e o princípio constitucional da legalidade estrita (reserva legal), de observância obrigatória na criminalização de condutas pelo ordenamento jurídico brasileiro.

“AS TEORIAS DA PENA NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO: UMA RESPOSTA SEGUNDO AS CONJECTURAS DO DIREITO PENALLIBERTÁRIO”, escrito por Marcos Paulo Andrade Bianchini e Felipe de Almeida Campos, analisa qual teoria das finalidades da pena é mais consentânea com o paradigma do Estado Democrático de Direito segundo a ótica do Direito Penal Libertário.

Carlos Eduardo Barreiros Rebelo e Luciana Silva Ramalho, em “CONSIDERAÇÕES SOBRE O INSTITUTO DA DETRAÇÃO E AS PENAS RESTRITIVAS DE DIREITO”, discutem o cabimento ou não do instituto da detração penal nos casos de condenações finais a penas restritivas de direitos de réus que permaneceram todo o processo ou até mesmo parte dele em liberdade, porém cumprindo cautelares alternativas.

“A EXCLUSÃO DA ILICITUDE E OS LIMITES DA DISPOSIÇÃO DO DIREITO À INTEGRIDADE FÍSICA NA ATIVIDADE DE DESPORTO”, de autoria de Lya Maria de Loiola Melo, Lia Mara Silva Alves e Francisco Clayton Brito Junior, questiona os limites da renúncia à integridade física no contexto desportivo.

Dani Rudnicki e Ana Carolina da Luz Proença realizam uma reflexão sobre a sexualidade e a importância da visita íntima no sistema prisional, discorrendo sobre a relação entre as mulheres visitantes, seus companheiros e a instituição prisional, no artigo “A SEXUALIDADE NO SISTEMA PRISIONAL: VISITA ÍNTIMA NO PRESÍDIO CENTRAL DE PORTO ALEGRE”.

Por fim, no artigo “A POSSIBILIDADE DE IMPLEMENTAÇÃO DA JUSTIÇA RESTAURATIVA NOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA NO BRASIL” Marcello Doria Costa e Carlos Alberto Menezes refletem sobre como a Justiça Restaurativa pode ser aplicada no ordenamento jurídico brasileiro, especificamente na persecução penal de crimes contra a ordem tributária, estabelecendo-se critérios e procedimentos específicos.

O(a) leitor(a), por certo, perceberá que os textos, além de ecléticos, são críticos quanto à realidade do sistema penal, o que reflete o compromisso dos(as) autores(as) na busca pelo aperfeiçoamento do direito material e processual penal em prol da melhor e maior adequação ao texto constitucional e às demandas da contemporaneidade, dentro de um modelo integrado de Ciências Criminais.

Tenham todos(as) ótima leitura, é o que desejam os organizadores!

Prof. Dr. Luiz Gustavo Gonçalves Ribeiro – ESDHC

Prof. Dr. Maiquel Ângelo Dezordi Wermuth – UNIJUÍ/UNISINOS

Prof. Dr. Thiago Allisson Cardoso De Jesus – CEUMA/UEMA

Nota técnica: Os artigos do Grupo de Trabalho Direito Penal, Processo Penal e Constituição II apresentados no I Encontro Virtual do CONPEDI e que não constam nestes Anais, foram selecionados para publicação na Plataforma Index Law Journals (https://www.indexlaw.org/), conforme previsto no item 8.1 do edital do Evento, e podem ser encontrados na Revista de Direito Penal, Processo Penal e Constituição. Equipe Editorial Index Law Journal - publicacao@conpedi.org.br.

# A NECESSIDADE DE REFORMA CONSTITUCIONAL DOS PRECEITOS APLICÁVEIS AOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

# THE NEED FOR CONSTITUTIONAL REFORM OF THE PRECEPTS APPLICABLE TO CRIMES AGAINST THE TRIBUTAL ORDER

**Marcello Doria Costa**
**Carlos Alberto Menezes**

**Resumo**

O artigo faz uma análise acerca dos crimes contra a ordem tributária e as disposições específicas relacionadas ao Direito Tributário na Constituição do Brasil de 1988, atendo-se ao atual modelo neoconstitucionalista. Institutos como a extinção da punibilidade e a aplicação do princípio da insignificância em crimes contra a ordem tributária devem ser expressamente previstos na CRFB/88 em uma possível reforma tributária através de proposta de emenda constitucional, para fins de uniformização da aplicação destes no âmbito da persecução penal. A temática será desenvolvida através do método dedutivo, evidenciando-se os principais aspectos normativos, doutrinários e jurisprudenciais.

**Palavras-chave:** Crimes contra a ordem tributária, Direito penal, Direito constitucional, Reforma constitucional, Neoconstitucionalismo

**Abstract/Resumen/Résumé**

The article analyzes the crimes against the tributal order and the specific provisions related to Tax Law in the 1988 Brazilian Constitution, taking into account the current neoconstitutionalist model. Institutes such as the extinction of punishment and the application of the principle of insignificance in crimes against the tributal order should be expressly provided in the CRFB/88 in a possible tax reform through a proposed constitutional amendment, aiming to uniform the application of these in the scope of the criminal persecution. The theme will be demonstrated through the deductive method, highlighting the main normative, doctrinal and jurisprudential aspects.

**Keywords/Palabras-claves/Mots-clés:** Crimes against the tributal order, Criminal law, Constitutional law, Constitutional reform, Neoconstitucionalism

# 1 INTRODUÇÃO

No ordenamento jurídico brasileiro atual, os crimes contra a ordem tributária tem apresentado papel central nas discussões doutrinárias e jurisprudenciais acerca da punibilidade em situações concretas que são analisadas pelos Tribunais Superiores e o Supremo Tribunal Federal. Desse modo, tendo em vista que as bases principiológicas e normativas do direito tributário brasileiro se apresentam expressamente previstas no texto constitucional, faz-se pertinente a reforma da Constituição de 1988, através de proposta de emenda, para fins de adequação quanto aos seus preceitos tributários e a uniformização da aplicação de institutos como a extinção da punibilidade e a aplicação do princípio da insignificância diante do cometimento de crimes contra a ordem tributária.

Desse modo, o presente estudo defende a necessidade de reforma da Constituição de 1988, analisando-se as principais doutrinas e conceitos relativos à possibilidade de reforma constitucional no cerne do atual modelo neoconstitucionalista. Por conseguinte, devem ser estabelecidos assim, na Constituição, critérios expressos, objetivos, subjetivos e procedimentais para a aplicação dos institutos da extinção da punibilidade e do princípio da insignificância aos crimes contra a ordem tributária, haja vista que, atualmente, tem-se se estabelecidos os critérios para a aplicação destes institutos somente através de jurisprudência, a qual não permite uma uniformização adequada diante da possibilidade de aplicação destes no cerne da persecução penal, seja na fase de inquérito ou processual.

Outrossim, para o adequado entendimento acerca dos crimes contra a ordem tributária, faz-se pertinente uma análise específica dos dispositivos previstos no ordenamento jurídico brasileiro, como o Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/1966, bem como a lei que prevê os crimes contra a ordem tributária, Lei nº 8.137/1990, atendo-se aos seus principais aspectos e características. Ademais, o tema será apresentado, demonstrando-se a natureza jurídica dos crimes contra a ordem tributária, apresentando os bens jurídicos tutelados por estas tipificações penais, em um entrelaçamento da matéria relacionada ao direito penal e o direito constitucional, tendo em vista que as bases principiológicas e normativas do direito tributário no Brasil se apresentam dispostas no Capítulo VI, “Da Tributação e do Orçamento” da CRFB/88.

Ademais, o presente estudo analisará a Constituição de 1988 como uma decorrência do modelo neoconstitucionalista atual, apresentando os parâmetros principiológicos que ascenderam na segunda metade do século XX, e influenciaram na formação de constituições com conteúdo valorativo, como a CRFB/88, a qual viabiliza a inclusão de procedimentos através de reforma constitucional, que concretizem direitos e garantias fundamentais como a

possível reforma da ordem tributária, acerca das disposições aplicáveis aos crimes contra a ordem tributária. Assim sendo, será demonstrado como as decisões judiciais ganharam papel de destaque no ordenamento jurídico diante da necessidade de aplicação efetiva dos direitos fundamentais, através da interposição de demandas perante o Poder Judiciário, o qual passou a abarcar questões relacionadas à política, moral e até mesmo economia, em fenômeno conhecido como o ativismo judicial, atuando no âmbito da esfera dos Poderes Executivo e Legislativo.

É nesse contexto que se apresentam inseridas as decisões dos Tribunais Superiores e do STF acerca da aplicabilidade de institutos como o princípio da insignificância e a extinção da punibilidade aos crimes contra a ordem tributária, os quais deveriam ser expressamente regulamentados no texto constitucional, tendo em vista a importância desses institutos, bem como a necessidade de uniformização da sua aplicação, haja vista que, atualmente, apresenta-se necessário recorrer ao Poder Judiciário para se obter a definição acerca dos critérios objetivos e subjetivos em situações práticas de aplicação dos referidos institutos aos crimes contra a ordem tributária.

Nesse sentido, será demonstrado como as decisões do STF acerca da aplicação do princípio da insignificância e a extinção da punibilidade nos crimes contra a ordem tributária fazem parte de uma composição de decisões relacionadas ao ativismo judicial, tendo em vista que se tratam de uma decorrência do modelo neoconstitucionalista, adotado pela Constituição do Brasil de 1988, no âmbito do momento pós-positivista, em que o direito se reaproximou do conteúdo axiológico relativo à moral, permitindo à sociedade tutelar os direitos e garantias fundamentais diretamente ao Poder Judiciário, para a efetividade desses institutos.

Assim sendo, a temática será articulada através da aplicação do método dedutivo, em que se parte de uma ideia geral para uma ideia específica, apresentando-se as principais referências doutrinárias, normativas e jurisprudenciais acerca do tema, a fim de que se possibilite a reforma adequada da Constituição de 1988, especificamente, quanto aos preceitos aplicáveis aos crimes contra a ordem tributária diante das disposições normativas estabelecidas no Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/1966, na lei de crimes contra a ordem tributária, Lei nº 8.137/1990, e nas principais decisões e aspectos doutrinários sobre o tema.

## 2 OS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA NO BRASIL E SUAS ESPECIFICIDADES NORMATIVAS, DOUTRINÁRIAS E JURISPRUDENCIAIS

No ordenamento jurídico brasileiro, é possível afirmar que os crimes contra a ordem tributária se apresentam normatizados na Lei nº 8.137/90 e no Código Penal, Decreto-lei nº

2.848/90, podendo ser classificados, conforme a doutrina clássica, em quatro grupos principais: os crimes de sonegação fiscal, previstos nos arts. 1º e 2º, da Lei 8.137/90 e 337-A, do CP; os crimes aduaneiros, como o descaminho previsto no art. 334 do CP; os crimes funcionais, previstos nos art. 3º da Lei nº 8.137/90 e no art. 318, do CP; e os crimes de apropriação indébita previstos no art. 2º, II, Lei 8.137/90 e no art. 168-A do Código Penal.

Por conseguinte, o bem jurídico precipuamente tutelado pelos crimes contra a ordem tributária é o da função arrecadatória do Estado, ou seja, a matéria proibida neles descritas tem como fim a proteção ao erário público, tendo em vista que a tutela se trata de uma decorrência dos interesse estatais vinculados à arrecadação de tributos devidos à Fazenda Pública. Assim, haveria interesse do Estado na persecução penal de determinadas condutas que possuem como objetivo principal fraudar o fisco. Desse modo, verifica-se a pertinência acerca da referida tutela do direito penal, tendo em vista que somente sanções administrativas e civis não viabilizariam a proteção necessária ao erário público.

Convém salientar que diversos doutrinadores apresentam posicionamentos diferentes acerca das classificações relativas aos delitos contra a arrecadação de tributos, havendo nomenclaturas diversas a serem utilizadas. Todavia, o entendimento majoritário prevê que se tratam de tipificações penais que violam o interesse arrecadatório do Estado, consubstanciando-se em condutas que podem acarretar na supressão ou redução do pagamento de tributos ou inobservância de obrigações formais, as quais podem ocorrer através de artifícios ilegais, visando sempre a redução ou não pagamento do imposto ou direito devido ao Estado.

Ademais, cumpre assinalar, que não se apresentam contravenções penais em matéria tributária. Os crimes contra a ordem tributária podem ser praticados por particulares ou funcionários públicos e quando visam a sonegação, buscam a supressão ou redução no recolhimento de impostos devidos ao fisco através de condutas como a realização de declaração falsa às autoridades fazendárias, a inserção de elementos inexatos para ludibriar a fiscalização tributária, o ocultamento de operação comercial ou até mesmo nota fiscal ou livro exigido pela legislação tributária, senão vejamos o art. 1º da Lei nº 8.137/90 a seguir transcrito:

> Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:
> I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
> II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
> III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
> IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

> V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.
> Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

No cenário jurídico atual, as normas brasileiras preveem diversas outras condutas como delitos tributários, os quais, em sua maioria, constituem crimes materiais, ou seja, pendentes do atingimento do resultado para que sejam consumados, a exemplo dos crimes de apropriação indébita previdenciária, art. 168-A do CP e sonegação de contribuição previdenciária, art. 337-A do CP. Desse modo, esses tipos tributários materiais exigem a constituição definitiva do crédito tributário para que possam ser caracterizados como crimes, em consonância com a disposição da Súmula Vinculante nº 24 do STF, a qual dispõe que "Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art.1º, incisos I a IV, da Lei n.º 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo.". Semelhante é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça acerca do tema:

> PROCESSUAL PENAL E PENAL. RECURSO EM HABEAS CORPUS. TRANCAMENTO DO INQUÉRITO POLICIAL. APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA E SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRESENÇA DE JUSTA CAUSA. PENDÊNCIA DE DISCUSSÃO JUDICIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INEXISTÊNCIA DE OBSTÁCULO PARA O PROSSEGUIMENTO DA PERSECUÇÃO CRIMINAL. RECURSO IMPROVIDO.
> 1. Nos termos dos precedentes da Corte, os crimes de apropriação indébita previdenciária e sonegação de contribuição previdenciária são delitos materiais, exigindo portanto a constituição definitiva do débito tributário perante o âmbito administrativo para configurar-se como conduta típica.
> 2. A pendência de discussão judicial sobre o crédito tributário não obsta a persecução criminal quando presentes indícios de autoria e materialidade.
> 3. Recurso em habeas corpus improvido. (BRASIL, STJ, RHC 44.669/RS, Rel. Ministro NEFI CORDEIRO, Sexta Turma, julgado em 05/04/2016, DJe 18/04/2016.)

Em contrapartida, determinadas tipificações penais, a exemplo do crime de descaminho, previsto no art. 334 do Código Penal, se apresentam como crimes de natureza formal. Caracterizando-se especificamente este, diante do ato de suprimir ou iludir o pagamento de imposto devido pela entrada, saída ou consumo de mercadoria no país, sendo desnecessária a apuração administrativa-fiscal do montante que deixou de ser recolhido para que o delito seja configurado, tendo em vista que a realização do ato em si já configura a infração penal, independemente do resultado.

A distinção que aponta para o caráter ora material, ora formal dos crimes tributários é de fundamental importância, tendo em vista que permite se compreender o fundamento jurídico acerca da possibilidade de aplicação do princípio da insignificância ao crime de descaminho, espécie de crime formal contra a ordem tributária, e a impossibilidade de aplicação do mesmo

princípio aos crimes materiais de apropriação indébita previdenciária, art. 168-A do CP e sonegação de contribuição previdenciária, art. 337-A do CP, diante do considerado grau de reprovabilidade destas condutas, conforme o entendimento do Supremo Tribunal Federal. Senão, vejamos duas importantes juriprudências, uma do STJ acerca da possbilidade de aplicação do princípio da insignificância ao crime de descaminho, diante da inexistência de habitualialidade e em valores menores que R$20.000,00, e do STF acerca da impossibilidade de aplicação do princípio aos crimes de apropriação indébita previdenciária e sonegação de contribuição previdenciária, a seguir transcritas:

> RECURSO EM HABEAS CORPUS. DESCAMINHO. REITERAÇÃO NA OMISSÃO DO PAGAMENTO DE TRIBUTOS. EXISTÊNCIA DE INÚMEROS PROCEDIMENTOS FISCAIS. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. INAPLICABILIDADE.
> 1. A insignificância, enquanto princípio, revela-se, na visão de Roxin, importante instrumento que objetiva restringir a aplicação literal do tipo formal, exigindo-se, além da contrariedade normativa, a ocorrência efetiva de ofensa relevante ao bem jurídico tutelado.
> 2. No terreno jurisprudencial, dispensam-lhe os tribunais, cada vez com maior frequência, destacado papel na tentativa de redução da intervenção penal, cujos resultados não traduzem, necessariamente, reforço na construção de um direito penal mínimo, principalmente diante do crescimento vertiginoso da utilização desse ramo do direito como prima ratio para solução de conflitos, quando deveria ser a ultima ratio.
> (…)
> 5. A sucessiva omissão (reiteração) no pagamento do tributo devido nas importações de mercadorias de procedência estrangeira impedem a incidência do princípio da insignificância em caso de persecução penal por crime de descaminho. Precedentes.
> 6. Recurso em habeas corpus não provido.
> (BRASIL, STJ, RHC 31.612/PB, Rel. Ministro ROGERIO SCHIETTI CRUZ, Sexta Turma, julgado em 20/05/2014, DJe 29/05/2014).
>
> Apropriação indébita previdenciária e sonegação de contribuição previdenciária. Condenação. 3. Reconhecimento da prescrição. Impossibilidade. Necessidade de esgotamento da via administrativa para deflagração da ação penal e início da contagem do prazo prescricional. Não ocorrência da alegada prescrição. 4. Aplicação do princípio da insignificância. Impossibilidade. Elevado grau de reprovabilidade da conduta. Precedentes. 5. Dosimetria da pena. Reprimenda aplicada de forma proporcional e suficientemente fundamentada. 6. Agravo regimental a que se nega provimento. (BRASIL, STF, RHC 132706 AgR/SP, DJe 01/08/2016).

Por conseguinte, é possível perceber, especificamente, a possibilidade de aplicação do princípio da insignificância quanto aos crimes contra a ordem tributária no Brasil, bem como, que este instituto pode ser aplicado somente ao crime de descaminho, quando se constatar a existência do critério objetivo, qual seja: o valor ser menor que R$ 20.000,00 (vinte mil reais), em confomidade com a lei nº 10.522/2002 e com as portarias nº 75 e 130 do Ministério da Fazenda, bem como, atendendo ao critério subjetivo da inexistência de habitualidade. Ademais, para a aplicação do princípio da insignificância se perfaz necessário o atendimento dos vetores clássiscos da doutrina, quais sejam: a mínima ofensividade da conduta, nenhuma periculosidade

social da ação, o reduzido grau de reprovabilidade do comportamento e a inexpressividade da lesão jurídica provocada.

Desse modo, o presente estudo defende que os critérios objetivos e subjetivos acerca da aplicação do princípio da insignificância sejam incluídos na reforma tributária da Constituição de 1988, especificamente no capítulo VI, "Da Tributação e do Orçamento". Haja vista que, atualmente, o vetor basilar para a aplicação do instituto apresenta respaldo somente na jurisprudência do STF e dos Tribunais Superiores, sendo necessária a inclusão destes critérios na reforma constitucional.

O segundo instituto a ser analisado no presente estudo e incluído na reforma tributária do texto constitucional, trata-se da possibilidade de inclusão expressa acerca da possibilidade de extinção da punibilidade de crimes contra a ordem tributária e seus requisitos diante do pagamento integral do tributo. O presente artigo visa apresentar a necessidade de normatização clara e efetiva acerca da extinção da punibilidade em crimes contra a ordem tributária no próprio texto consitucional, tendo em vista que já se trata de entendimento consolidado pela doutrina e jurisprudência no Brasil, que o interesse arrecadatório do Estado deve ultrapassar a necessidade de penalização da conduta. Outrossim, determinadas normas infraconstitucionais já preveem em sua literalidade a possibilidade de extinção da punibilidade mediante o pagamento das quantias devidas e oriundas desses delitos, todavia, a jurisprudência tem alargado o alcance de aplicação dessas normas, não sendo aplicáveis quando analisadas em sua estrita legalidade, senão vejamos o art. 337-A do Código Penal do Brasil, que prevê o crime de sonegação de contribuição previdenciária:

> Art. 337-A. Suprimir ou reduzir contribuição social previdenciária e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:
> I – omitir de folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária segurados empregado, empresário, trabalhador avulso ou trabalhador autônomo ou a este equiparado que lhe prestem serviços;
> II – deixar de lançar mensalmente nos títulos próprios da contabilidade da empresa as quantias descontadas dos segurados ou as devidas pelo empregador ou pelo tomador de serviços;
> III – omitir, total ou parcialmente, receitas ou lucros auferidos, remunerações pagas ou creditadas e demais fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias:
> Pena – reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.
> **§ 1º É extinta a punibilidade se o agente, espontaneamente, declara e confessa as contribuições, importâncias ou valores e presta as informações devidas à previdência social, na forma definida em lei ou regulamento, antes do início da ação fiscal.** (Grifo nosso).

Por conseguinte, a jurisprudência e a doutrina no Brasil desenvolveram entendimento, atualmente consolidado, que o pagamento integral do débito tributário, a qualquer tempo, até mesmo após o trânsito em julgado da condenação, é causa de extinção da punibilidade do agente

que praticou determinado crime contra a ordem tributária. Convém salientar que o entendimento é aplicável somente aos crimes tributários materiais, ou seja, crimes de resultado, que tem a sua consumação quando através de condutas descritas nos incisos, o agente efetivamente suprime ou reduz tributo ou qualquer acessório. A maior parte dos crimes contra a ordem tributária são materiais e exigem a ocorrência do resultado previsto no tipo penal, ou seja, a redução ou supressão no pagamento do tributo.

O referido posicionamento emanado pelo Superior Tribunal de Justiça se pautou no artigo 9º, § 2º da Lei nº 10.684/2003, o qual alterou a legislação tributária dispondo acerca da possibilidade de parcelamento de tributos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria da Fazenda Nacional e o INSS. Desse modo, o citado dispositivo normativo não fixou um limite temporal dentro do qual o pagamento da obrigação tributária e seus acessórios significariam a extinção da punibilidade do agente pela prática de sonegação fiscal, viabilizando a aplicação do instituto da extinção da punibilidade quanto aos crimes tributários diante do pagamento integral do débito, mesmo após o trânsito em julgado da condenação, senão vejamos ementa do julgamento de 14/09/2017 da quinta turma do STJ:

> CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. CONDENAÇÃO TRANSITADA EM JULGADO. PAGAMENTO DO TRIBUTO. CAUSA DE EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. ARTIGO 9º, § 2º, DA LEI 10.684/2003. COAÇÃO ILEGAL CARACTERIZADA. CONCESSÃO DA ORDEM DE OFÍCIO. 1. Com o advento da Lei 10.684/2003, no exercício da sua função constitucional e de acordo com a política criminal adotada, o legislador ordinário optou por retirar do ordenamento jurídico o marco temporal previsto para o adimplemento do débito tributário redundar na extinção da punibilidade do agente sonegador, nos termos do seu artigo 9º, § 2º, sendo vedado ao Poder Judiciário estabelecer tal limite. **2. Não há como se interpretar o referido dispositivo legal de outro modo, senão considerando que o pagamento do tributo, a qualquer tempo, até mesmo após o advento do trânsito em julgado da sentença penal condenatória, é causa de extinção da punibilidade do acusado.** 3. Como o édito condenatório foi alcançado pelo trânsito em julgado sem qualquer mácula, os efeitos do reconhecimento da extinção da punibilidade por causa que é superveniente ao aludido marco devem ser equiparados aos da prescrição da pretensão executória. 4. Habeas corpus não conhecido. Ordem concedida de ofício para declarar extinta a punibilidade do paciente, com fundamento no artigo 9º, § 2º, da Lei 10.684/2003. (BRASIL, STJ, Quinta Turma. Data do julgamento: 14/09/2017. HC 362478-SP). (Grifo nosso).

Outrossim, o referido entendimento do STJ quanto à possibilidade de extinção da punibilidade mesmo após o trânsito em julgado da condenação por crimes contra a ordem tributária, mediante o pagamento integral do tributo, já havia sido exarado no mesmo sentido pelo Supremo Tribunal Federal, conforme julgamento do Recurso em Habeas Corpus nº 128245, julgado em 23/08/2016 pela segunda turma, com respaldo, inclusive, em dispositivo de lei diversa, qual seja, a lei nº 9.430/1990, a qual prevê no § 4º do seu art. 83, conforme se demonstra a seguir:

> Art. 83 § 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.

Dessa forma, percebe-se como a legislação, a doutrina e a jurisprudência no ordenamento jurídico brasileiro já se apresentam consolidadas acerca da possibilidade de extinção da punibilidade de crimes materias contra a ordem tributária a qualquer tempo, quando ocorre o pagamento integral do tributo. Assim sendo, é possível entender como o ordenamento tem valorizado a função arrecadatória do Estado em face da necessidade de aplicação da determinada sanção penal, tendo em vista que diante do pagamento integral do tributo, a retributividade do crime tributário se presume desnecessária.

Desse modo, verifica-se acerca desse segundo instituto estudado no presente artigo, qual seja, a possibilidade de extinção da punibilidade de crimes materiais contra a ordem tributária - mediante o pagamento integral do débito tributário - que, apesar de já se tratar de um entendimento consolidado, ainda não possui respaldo constitucional para que seja aplicado de forma uniformizada aos crimes materiais contra a ordem tributária. Dessa forma, o indivíduo por vezes necessita recorrer ao Poder Judiciário, em aplicação clara do ativismo judicial, para fins de consecução de um direito que não se apresenta claramente insculpido no texto constitucional, qual seja, a extinção da punibilidade de crime material mediante o pagamento integral do tributo.

Assim, a reforma tributária através de proposta de emenda constitucional ao Capítulo VI, “Da Tributação e do Orçamento” da CRFB/88, deve abarcar as possibilidades de aplicação do princípio da insignificância ao crime de descaminho e da extinção da punibilidade aos crimes materiais contra a ordem tributária mediante o pagamento integral do tributo, para que assim, a Carta Magna possa realmente refletir os valores e o conteúdo ético relacionado ao modelo neoconstitucionalista em que foi moldada, em decorrência do momento pós-positivista no qual o Brasil fez parte, viabilizando-se então, reformas constitucionais que possam efetivar e trazer força normativa aos princípios relacionados aos direitos e garantias do indivíduo.

## 3 O CONTEXTO DO NEOCONSTITUCIONALISMO E SEUS REFLEXOS NO CONTEÚDO E NAS REFORMAS DA CRFB/88 NO BRASIL

Após a segunda metade do século XX, passaram a ascender, inicialmente na Europa, modelos constitucionais baseados no neoconstitucionalismo como um reflexo do momento pós-

positivista. Esse novo modelo, conhecido como neoconstitucionalismo, operava uma nova forma de interpretação da norma jurídica, colocando-se a interpretação e a aplicação da norma em um mesmo contexto, para que assim se pudesse estabelecer uma nova postura do Direito diretamente relacionado à moral, ou à ética, com conteúdo constitucional permeado de elementos axiológicos, os quais viabilizavam a concretização de uma força normativa às constituições.

Por conseguinte, o modelo neoconstitucionalista serviu de base para a promulgação da Constituição do Brasil de 1988 e se apresenta como um marco à consolidação do Estado Democrático de Direito no Brasil, passando a figurar em um centro jurídico, através do qual irradia a sua força normativa para a ordem infraconstitucional, como um vetor de interpretação das demais normas. Desse modo, a CRFB/88 tem operado através de uma força normativa cogente diante das demais normas infraconstitucionais, atribuindo ou não validade na interpretação destas.

Assim, as reformas constitucionais devem levar em conta os preceitos fundamentais da Constituição para que não constituam um retrocesso diante da necessidade de preservar os direitos e garantias do indivíduo, já consolidados no cotidiano judicial das últimas décadas. Desse modo, o presente estudo defende a possibilidade de reforma constitucional para fins de adequação da ordem tributária quanto à institutos que já são habitualmente aplicados no ordenamento jurídico brasileiro, quais sejam, a aplicação do princípio da insignificância e a extinção da punibilidade diante do pagamento integral do débito tributário no comentimento de crimes contra a ordem tributária.

Convém ressaltar, que as alterações defendidas no presente estudo e a serem realizadas através de proposta de emenda constitucional ao capítulo VI, “Da Tributação e do Orçamento” da Constituição de 1988, traduzem conteúdos axiológicos que viabilizam a consecução de direitos e garantias fundamentais, tendo-se em vista que permitem a concretização do princípio do devido processo legal no âmbito tributário, o qual se apresenta previsto no incisco LIV do art. 5º da Carta Magna. Ademais, a inclusão dos institutos no texto constitucional se apresenta pertinente diante da atual eminência de uma possível reforma tributária que consequentemente resultará na alteração da Constituição.

Desse modo, apresenta-se pertinente compreender o contexto em que a CRFB/88 foi promulgada para que possa identificar quais as normatizações são possíveis de serem aplicadas no âmbito da reforma constitucional. Insta ressaltar, que o pós-positivismo não apresentava somente uma visão de superação do positivismo, mas buscava fundamentar um ideal de que não poderia haver um afastamento do Direito em relação aos valores éticos, sob consequência

de se legalizar condutas moralmente inaceitáveis no âmbito de proteção dos direitos e garantias fundamentais do indivíduo, na linha aliás do que pensa Ronald Dworkin, o qual demonstra as bases do positivismo, para que se possa compreender os aspectos que levaram ao estabelecimento do pós-positivismo:

> O positivismo possui como esqueleto algumas poucas proposições centrais e organizadores. Embora nem todo filósofo que é denominado positivista as subscreva da maneira que eu as apresento, elas efetivamente denifem a posição geral que desejo examinar. Esses preceitos chaves podem ser formulados da seguinte maneira:
> (a) O direito de uma comunidade é um conjunto de regras especiais utilizado direta ou indiretamente pela comunidade com o propósito de determinar qual comportamento será punido ou coagido pelo poder público. Essas regras especiais podem ser identificadas e distinguidas com auxílio de critérios específicos, de testes que não têm a ver com seu conteúdo, mas com o seu pedigree ou maneira pela qual foram adotadas ou formuladas. Esses testes de pedrigree podem ser usados para distinguir regras jurídicas válidas de regras jurídicas espúrias (regras que advogados e litigantes erroneamente argumentam ser de direito) e também de outros tipos de regras sociais (em geral agrupadas como "regras morais") que a comunidade segue mas não faz cumprir através do poder público. (DWORKIN, 2002, p. 27-28)

Dessa forma, os preceitos relativos ao neoconstitucionalimo no momento pós-positivista foram fundamentais para a normatização e a concretização não somente da CRFB/88, mas de todas as decisões judiciais posteriores que se basearam nesta. Haja vista que, o modelo pós-positivista demonstrou como decorria a insuficiência do positivismo, reconhecendo que a neutralidade axiológica da ordem jurídica e a aplicação do direito baseada somente em operações lógico-dedutivas seriam insuficientes para a solução de casos concretos. Ademais, nesse modelo, passou-se a valorizar a força normativa dos princípios como instrumentos de interpretação normativa, com força vinculante ao Estado e particulares para a solução de casos concretos.

Por conseguinte, as constituições de diversos países passaram a prever um modelo neoconstituciolista, em que os valores mais prestigiados pela sociedade eram legitimados pelo poder constituinte originário e desse modo também dercorreu no Brasil com a promulgação da CRFB/88, senão vejamos excerto da doutrina do Ministro do STF Luís Roberto Barroso acerca das bases e a evolução do neoconstitucionalismo no Brasil:

> No caso brasileiro, o renascimento do direito constitucional se deu, igualmente, no ambiente de reconstitucionalização do país, por ocasião da discussão prévia, convocação, elaboração e promulgação da Constituição de 1988. Sem embargo de vicissitudes de maior ou menor gravidade no seu texto, e da compulsão com que tem sido emendada ao longo dos anos, a Constituição foi capaz de promover, de maneira bem sucedida, a travessia do Estado brasileiro de um regime autoritário, intolerante e, por vezes, violento para um Estado democrático de direito.
> Sob a Constituição de 1988, o direito constitucional no Brasil passou da desimportância ao apogeu em menos de uma geração. Uma Constituição não é só técnica. Tem de haver, por trás dela, a capacidade de simbolizar conquistas e de mobilizar o imaginário das pessoas para novos avanços. O surgimento de

> um sentimento constitucional no País é algo que merece ser celebrado. Trata-se de um sentimento ainda tímido, mas real e sincero, de maior respeito pela Lei Maior, a despeito da volubilidade de seu texto. É um grande progresso. Superamos a crônica indiferença que, historicamente, se manteve em relação à Constituição. E, para os que sabem, é a indiferença, não o ódio, o contrário do amor.(BARROSO, 2005, p. 3-4)

Assim sendo, a CRFB/88 e as atuais decisões dos Tribunais Superiores e do STF que reconhecem os direitos e garantias fundamentais se tratam de uma decorrência do processo histórico relacionado ao pós-positivismo, o qual passou a prever a valorização do conteúdo axiológico nas Constituições. Conteúdo este, que serviu de fundamento para as decisões dos Tribunais Superiores e do STF acerca da possibilidade de aplicação do princípio da insignificância e da extinção da punibilidade diante do pagamento integral dos tributos no cerne do cometimento de crimes contra a ordem tributária.

Desse modo, com a ascendência do modelo neoconstitucionalista, após a segunda metade do século XX, a análise das decisões judiciais, como as que aplicaram determinados institutos despenalizadores aos crimes contra a ordem tributária, passou a ter uma importância central no controle da adequação dos direitos e garantias fundamentais no ordenamento jurídico, tendo em vista a necessidade de aplicação de uma fundamentação jurídica adequada não somente nos aspectos fáticos e jurídicos, mas também relacionada ao conteúdo axiológico.

É nesse contexto, que se demonstra de forma clara a possibilidade de reforma da Constituição de 1988 no seu cerne tributário, para fins de inclusão de requisitos objetivos e subjetivos acerca da aplicabilidade de determinados institutos como o princípio da insignificância e a extinção da punibilidade no cerne dos crimes contra a ordem tributária, haja vista que, nos tempos atuais, somente se apresenta fundamento jurídico para a aplicação desses institutos através da jurisprudência, a qual não se demonstra permanente e nem de maneira uniforme para a procedimentalização desses requisitos.

Ademais, o modelo neoconstitucionalista adotado pela CRFB/88 viabiliza reformas constitucionais como a relacionada no presente estudo, tendo em vista que se trata de uma ampliação dos direitos e garantias fundamentais dos indivíduos diante da necessidade de aplicação de um devido processo legal tributário de maneira uniforme para todos que incorrerem no cometimento de crimes contra a ordem tributária. Desse modo, somente através da padronização através da reforma tributária a ser fixada no texto constitucional, será possível elevar essas normatizações à categoria de princípios tributários basilares.

## 4 A POSSIBILIDADE DE REFORMA CONSTITUCIONAL PARA FINS DE UNIFORMIZAÇÃO ACERCA DOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA NO BRASIL

Atualmente, a doutrina majoritária tem entendido que as alterações constitucionais devem ser pouco acionadas diante da possibilidade de mudança do sentido da Constituição através de um processo informal, conhecido como mutação constitucional, o qual não acarreta na revogação ou alteração de dispositivos pelo Poder Constituinte Derivado, mas somente permite que a norma constitucional possa ser aplicada com uma interpretação adequada diante dos direitos e garantias individuais. Todavia, esses mesmos autores também defendem que exsurge a necessidade de correção e alteração diante de situações específicas, as quais visam o sentido de construir e aperfeiçoar o modelo constitucional já existente, senão vejamos o entendimento de Eduardo Ribeiro Moreira:

> O sentido de utilização das reformas constitucionais continua sendo devido e seu aperfeiçoamento, quando necessário, obedece ao dever de correção.
> Por isso diz-se que as reformas devem buscar o sentido de construir, aperfeiçoando o modelo existente. Aquele que dirige o discurso para tratar deuma emenda à Constituição também não é observador externo; ao contrário, suas observações e interesses manifestados são de um participante interno. O sujeito participante pode fazer formulações quanto ao direito aplicado; o legislador formula a pretensão de correção em relação aos atigindos pela norma; o juiz formula uma pretensão de correção das partes do processo; o poder constituinte derivado tem pretensão de correção em razão de toda a nação e, por fim, os poderes limitados pela Constituição agem em respeito aos destinatário da norma, os quais estãos todos inculados ao ordenamento jurídico. (MOREIRA, 2012, p. 148).

Desse modo, é possível entender que a alteração por meio de proposta de emenda constitucional se perfaz não somente possível mas também imprescindível diante da necessidade de aprimoramento do ordenamento jurídico acerca dos preceitos constitucionais aplicáveis aos crimes contra a ordem tributária. Assim, no cerne da realização da reforma tributária, especificamente, acerca do capítulo VI, “Da Tributação e do Orçamento” da Constituição de 1988, verifica-se a possibilidade de inclusão de dispositivos que permitam a uniformização do procedimento relativo à aplicação do princípio da insignificância e da extinção da punibilidade de crimes contra a ordem tributária, haja vista que os fundamentos normativos atuais não se apresentam no texto constitucional, mas somente como construções juriprudenciais, as quais também se encontram consolidadas no âmbito doutrinário.

Outrossim, a aplicação de reformas constitucionais podem viabilizar a concretização de direitos fundamentais de forma direta ao indivíduo, sem a necessidade de interposição de ações diante do Poder Judiciário para fins de adimplemento desses direitos, haja vista que,

diante da atual conjuntura, o Judiciário tem exercido um papel de garantidor da eficácia desses direitos fundamentais, no fenômeno conhecido como ativismo judicial, tendo em vista que houve a judicialização de diversas questões políticas e sociais, as quais podem e devem ser efetivamente resolvidas diante da atuação do Poder Executivo e Legislativo, elaborando as devidas alterações e reformas normativas como as propostas de emendas consticionais, senão vejamos o entendimento do Ministro do STF Luís Roberto Barroso acerca do tema:

> Uma das instigantes novidades do Brasil dos últimos anos foi a virtuosa ascensão institucional do Poder Judiciário. Recuperadas as liberdades democráticas e as garantias da magistratura, juízes e tribunais deixaram de ser um departamento técnico especializado e passaram a desempenhar um papel político, dividindo espaço com o Legislativo e o Executivo. Tal circunstância acarretou uma modificação substantiva na relação da sociedade com as instituições judiciais, impondo reformas estruturais e suscitando questões complexas acerca da extensão de seus poderes. Pois bem: em razão desse conjunto de fatores - constitucionalização. aumento da demanda por justiça e ascensão institucional do Judiciário -. verificou-se no Brasil uma expressiva judicialização de questões políticas e sociais, que passaram a ter nos tribunais a sua instância decisória final. (BARROSO, 2005, p. 36)

Por conseguinte, percebe-se como as decisões judiciais do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, elencadas anteriormente no presente estudo, acerca da aplicação do princípio da insignificância e da extinção da punibilidade diante do pagamento do pagamento integral do débito tributário, tratam-se de decisões inseridas no contexto do ativismo judicial, haja vista que se apresentam como construções jurisprudenciais que tentam atribuir equilíbrio ao ordenamento jurídico brasileiro, diante da ausência de normatização adequada acerca do tema.

Assim sendo, conforme já apresentados os aspectos doutrinários, normativos e jurisprudenciais acerca da matéria, verifica-se a possibilidade de inclusão desses institutos no cerne do capítulo VI, “Da Tributação e do Orçamento” da Constituição de 1988, diante de uma reforma tributária, que realize o aperfeiçoamento do texto constitucional em seus aspectos não somente jurídicos mas também axiológicos, estando, inclusive, em trâmite atualmente no Congresso Nacional, a PEC nº 45/2019, em que vem sendo analisados os referidos aspectos.

Proposta de emenda constitucional esta, que deveria abarcar os conceitos tributários relativos à aplicação do princípio da insignificância e a extinção da punibilidade mediante o pagamento integral do débito tributário para fins de uniformização e consolidação desses entendimentos, tendo em vista que atualmente se consubstanciam somente como contruções doutrinárias e jurisprudenciais, com aplicação de maneira disforme à diversas partes que cometeram crimes contra a ordem tributária, diante do princípio do devido processo legal, insculpido no inciso LIV do art. 5º da CRFB/88.

## 5 CONCLUSÃO

O presente estudo visou demonstrar como é possível aperfeiçoar o ordenamento jurídico brasileiro através da reforma constitucional, especificamente acerca dos seus preceitos relacionados aos direito tributário e insculpidos no capítulo VI, “Da Tributação e do Orçamento” na CRFB/88. Desse modo, apresenta-se não somente possível mas também imprescindível a inclusão em uma possível reforma tributária, de institutos que possam uniformizar os procedimentos acerca dos crimes contra a ordem tributária no âmbito da persecução penal. Haja vista que, institutos como a aplicação do princípio da insignificância ao crime de descaminho e a extinção da punibilidade dos crimes materiais contra a ordem tributária se apresentam atualmente somente como construções jurisprudenciais. Assim, os referidos institutos devem ser incluídos na Carta Magna para a sua ampla aplicação de maneira uniforme, inclusive, como um vetor de direitos e garantias fundamentais, tendo em vista o princípio do devido processo legal a ser aplicado no âmbito tributário.

Desse modo, foram demonstradas as bases doutrinárias e normativas acerca dos crimes contra a ordem tributária, dispostos no Código Tributário Nacional, lei n. 5.172/1966, e na lei de crimes contra a ordem tributária, lei nº 8.137/1990, apresentando a classificação e existência desses tipos penais também no Código Penal. Por conseguinte, para fins de elucidação acerca de quais os aspectos poderiam ser incluídos no texto constitucional, foram apresentados os posicionamentos doutrinários acerca da especificação dos crimes contra a ordem tributária.

Assim, apresentou-se como os crimes tributários podem ser divididos em crimes formais e crimes materias diante do prescindibilidade acerca do resultado, qual seja, a constituição definitiva do crédito tributário. Dessa forma, verificou-se através do delineamento dos entendimentos dos Tribunais Superiores e do Supremo Tribunal Federal, como é possível ser aplicado o princípio da insignificância ao crime de descaminho, o qual seria formal, bem como, identificou-se a possibilidade de extinção da punibilidade, mesmo após o trânsito em julgado, diante do pagamento integral de débito tributário no cometimento de crimes materiais contra a ordem tributária, como a apropriação indébita previdenciária, prevista no art. 168-A do CP e a sonegação de contribuição previdenciária, prevista no art. 337-A do CP.

Por conseguinte, estabelecidos os critérios de aplicação do princípio da insignificância e da extinção da punibilidade aos crimes contra a ordem tributária, demonstrou-se como a referida reforma constitucional poderia ser realizada diante do conteúdo axiológico da

Constituição de 1988, a qual se trata de uma decorrência do modelo neoconstitucionalista que se estabeleceu no pós-positivismo, sendo pertinente a inclusão dos referidos institutos.

Desse modo, delineou-se não somente as bases do modelo neoconstitucionalista e como este foi aplicado no Brasil, mas se demonstrou como as decisões judiciais, acerca dos crimes contra a ordem tributária, apresentadas anteriormente, tratavam-se na realidade de um dos elementos que compunham o ativismo judicial, como fenômeno no Brasil. Assim, o Poder Judiciário passou a ter que definir questões morais, sociais e tributárias diante do não atendimento pelos Poderes Legislativo e Executivo, quanto à realização das reformas normativas pertinentes, seja nas normas infraconstitucionais ou na Constituição de 1988.

Diante do exposto, foi possível entender os principais aspectos e elementos relacionados aos crimes contra a ordem tributária e os seus requisitos subjetivos e objetivos para aplicação do princípio da insignificância e a extinção da punibilidade, tendo em vista o disposto na jurisprudência do STF e do Tribunais Superiores e dos entendimentos consolidados pela doutrina. Por conseguinte, esses institutos e aspectos devem ser levados ao texto constitucional através da reforma tributária, para que a Consituição possa além de se aperfeiçoar juridicamente, padronizar o posicionamento acerca desses crimes contra a ordem tributária, atribuindo força normativa aos seus institutos, que devem ser devidamente incluídos nesta reforma, para, precipuamente, uniformizar os resultados de suas aplicações na sociedade.

## REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. Direito tributário esquematizado.– 10. ed. rev., atual. e ampl. – Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: MÉTODO, 2016.

ALEXY, Robert. Teoria dos direitos fundamentais. Tradução de Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008.

BARROSO, Luís Roberto. 2010. Curso de Direito Constitucional Contemporâneo. 2ª. São Paulo : Saraiva, 2010.

BARROSO, Luis Roberto. Neoconstitucionalismo e constitucionalização do Direito (O triunfo tardio do direito constitucional no Brasil). Revista de Direito Administrativo**,** Rio de Janeiro, v. 240, p. 1-42, abr. 2005. ISSN 2238-5177. Disponível em: http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/43618/44695 Acesso em: 28 Nov. 2019.

BOBBIO, Norberto. Teoria do Ordenamento Jurídico. Trad. de: Maria Celeste Cordeiro Leite dos Santos, revisão técnica de Cláudio de Cicco, apresentação de Tércio Sampaio Ferraz Jr., 10ª ed., Brasília: UNB, 1997.

BRASIL. Código de Processo Penal de 1941. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del3689Compilado.htm Acesso em 15/11/2019.
BRASIL. Código Penal de 1940. Decreto-lei n. 2.848/1940. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del2848compilado.htm Acesso em 13/11/2019.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Planalto, Brasília, DF, 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br. Acesso em 15/11/2019.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça, RHC 44.669/RS, Rel. Ministro NEFI CORDEIRO, Sexta Turma, julgado em 05/04/2016, DJe 18/04/2016.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça, RHC 31.612/PB, Rel. Ministro ROGERIO SCHIETTI CRUZ, Sexta Turma, julgado em 20/05/2014, DJe 29/05/2014.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça, Quinta Turma. Data do julgamento: 14/09/2017. HC 362478-SP.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, RHC 132706 AgR/SP, DJe 01/08/2016.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, Segunda Turma. RHC 128245, Rel. Min Dias Toffoli, julgado em 23 23/08/2016.

CAVALCANTE, Márcio André Lopes. Vade Mecum de Jurisprudência Dizer o Direito. Manaus: JusPodivm, 2018.

DWORKIN, Ronald. Levando os direitos a sério.Trad. Nelson Boeira. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

GRECO, Rogério. Curso de direito penal: parte geral - v. 1. 19. ed. 2017.Impetus.
HESSE, Konrad. A força normativa da Constituição. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris, 1991.

HESSE, Konrad. Temas fundamentais do direito constitucional; textos selecionados e traduzidos por Carlos dos Santos Almeida, Gilmar Ferreira Mendes e Inocêncio Mártires Coelho. São Paulo: Saraiva, 2009.

JESUS, Damásio E. Direito Penal - Parte geral. São Paulo: Saraiva, 2011.
LEAL, Mônica Clarissa Henning, ALVES, Felipe Dalenogare. Judicialização e ativismo judicial: O Supremo Tribunal Federal entre a interpretação e a intervenção na esfera de atuação dos demais Poderes. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2015.

LENZA, Pedro. Direito Constitucional Esquematizado. São Paulo: Saraiva, 2018.

LIMA, Renato Brasileiro de. Manual de Processo Penal: volume único, 6. ed. rev., atual. e ampl.- Salvador: JusPodivm, 2018.

LIMA, Renato Brasileiro, Legislação criminal especial comentada: volume único, 4. ed. rev., atual. e ampl.- Salvador: JusPodivm, 2016.

MOREIRA, Eduardo Ribeiro. Teoria da Reforma Constitucional. São Paulo: Editora Saraiva, 2012, p. 26.

NUCCI, Guilherme de Souza, Curso de Direito Penal, 3ª Edição, Editora Forense, Rio de Janeiro, 2019.

NUCCI, Guilherme de Souza. Código de Processo Penal Come.. 8ª.ed. São Paulo: RT, 2008.

SILVA, Lucas Gonçalves da; MELO, Ana Patrícia Vieira Chaves. Limite da Judicialização da Política: fundamentação das decisões judiciais sob o prisma da compreensão hermenêutica de Friedrich Muller. In: Revista de Direito brasileira. São Paulo: 2018.