

ANO VI • N. 4 • JANEIRO | JUNHO 2014

ISSN 2176-8935

# Revista Acadêmica

PUBLICAÇÃO OFICIAL DA ESCOLA DE MAGISTRADOS DA JUSTIÇA FEDERAL DA 3ª. REGIÃO



## A COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA FEDERAL NOS CRIMES CONTRA AS FINANÇAS PÚBLICAS E CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

*Marcelo Lelis de Aguiar*

Resumo: Neste estudo, aborda-se, com enfoque prático, a competência da Justiça Federal para processar os crimes contra as finanças públicas e contra a ordem tributária.

Palavras-chave: Direito penal. Ordem tributária. Finanças públicas. Competência da Justiça Federal.

*Abstract: This paper addresses the delimitation of the jurisdiction of federal courts over prosecution of crimes against the public finances and the tax system.*

*Keywords: Criminal law. Tax system. Public finances. Jurisdiction of Federal Courts.*

### 1 INTRODUÇÃO

Neste estudo, abordamos a competência da Justiça Federal, no que tange aos crimes contra as finanças públicas e contra a ordem tributária, sem a pretensão de esgotar o tema ou de minudenciá-lo nos âmbitos material ou processual penal. Propomo-nos, apenas, a auxiliar a tarefa prática de delimitação da competência da Justiça Federal para processar tais crimes.

O art. 109 da Constituição Federal fixa, de forma taxativa, os crimes que a Justiça Federal tem competência para processar e julgar.<sup>1</sup> Em especial, seu inciso VI, parte final, prevê serem da competência da Justiça Federal os crimes, “nos casos determinados por lei, contra o sistema financeiro e a ordem econômico-financeira”. Isso significa que os crimes desta espécie, vale dizer, com esta objetividade jurídica, não

são, automaticamente, de competência da Justiça Federal, se não quando a própria lei assim determinar.

É necessário, contudo, observar todos os demais incisos do art. 109 da Constituição para delimitar a competência da Justiça Federal, pois, nos casos de crimes contra o sistema financeiro e a ordem econômico-financeira, ainda que não haja adequação típica, decorrente da legislação infraconstitucional, subsistindo lesão a bens, serviços ou interesses da União, a competência da Justiça Federal torna-se imperativa, não por aplicação ao inciso VI, mas em decorrência do inciso IV do mesmo dispositivo constitucional – ou, se for o caso, por previsão em outro inciso do art. 109.

Por bens entende-se o patrimônio da União, elencado no art. 20, incisos I a XI, da Constituição Federal. Interesse, por sua vez, é o proveito, a utilidade, a conveniência e a pretensão do ente federal. Finalmente, serviços são as atividades administrativo-públicas que a União exerce, por meio de seus entes federais constituídos,<sup>2</sup> por descentralização ou desconcentração administrativa,<sup>3</sup> podendo tais entes serem assim sintetizados, conforme indicação de Nestor Távora e Rosmar Rodrigues Alencar (2010. p. 230-231):

- União: engloba todos os órgãos da Administração direta, tal como ministérios, departamentos, abrangendo seus serviços, interesses e patrimônio.

- Autarquias: [...] são “pessoas jurídicas de direito público, com capacidade exclusivamente administrativa, criadas por lei específica para exercerem, em caráter especializado e com prerrogativas públicas, atividades típicas referentes à prestação de certos serviços públicos”. Ex.: Banco Central do Brasil; INSS; Agências Reguladoras (ANATEL, ANEL, etc.).

- Empresa pública: entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado, com patrimônio próprio e

capital exclusivo da União, criada por lei para a exploração de atividade econômica que o Governo seja levado a exercer por força de contingência ou de conveniência administrativa, podendo revestir-se de qualquer das formas admitidas em direito (art. 5º, inciso II do Decreto nº 200/67).

Ex.: Caixa Econômica Federal; Correios.

- Fundação pública: entidade dotada de personalidade jurídica de direito privado,<sup>4</sup> sem fins lucrativos, criada em virtude de autorização legislativa, para o desenvolvimento de atividades que não exijam execução por órgãos ou entidades de direito público, com autonomia administrativa, patrimônio próprio gerido pelos respectivos órgãos de direção, e funcionamento custeado por recursos da União e de outras fontes (art. 5º, inciso IV do Decreto-Lei nº 200/67).

Dessa forma, para ser fixada corretamente a competência, determinando-se qual Justiça julgará o processo que versa sobre crimes cometidos contra a ordem econômico-financeira, indispensável se faz a análise das disposições constantes na legislação infraconstitucional, sempre sob a iluminação dos dispositivos constitucionais regentes do tema. Dessarte, não obstante o art. 109 da Constituição ser a pedra angular de edificação da competência da Justiça Federal, por vezes, a delimitação da competência advém da legislação ordinária – sempre com amparo na Carta Magna, pois é impossível a existência válida de texto legal que lhe seja contrário.<sup>5</sup>

Assim, quando tratamos dos crimes contra o sistema financeiro e contra a ordem econômico-financeira, imprescindível a análise das disposições legais, tais como as Leis nº 7.492/1986, nº 4.595/1996, nº 8.176/1991, nº 8.137/1990, o Código Penal, entre outras, para delimitação da competência da Justiça Federal. Nesse diapasão, por exemplo, os crimes capitulados na Lei de Economia Popular, por inexistir pre-

visão legal delimitando a competência da Justiça Federal, em regra, são processados e julgados na Justiça dos Estados,<sup>6 7</sup> nos exatos termos da Súmula nº 498 do Supremo Tribunal Federal: “Compete à Justiça dos Estados, em ambas as instâncias, o processo e julgamento dos crimes contra a economia popular”.

## 2 CRIMES CONTRA AS FINANÇAS PÚBLICAS. CÓDIGO PENAL, TÍTULO XI, CAPÍTULO IV

Os crimes contra as finanças públicas foram introduzidos em nosso ordenamento jurídico por meio da incorporação realizada no Código Penal pela Lei nº 10.028/2000, que acrescentou o Capítulo IV (“Dos crimes contra as finanças públicas”) ao Título XI (“Dos crimes contra a Administração Pública”), da sua Parte Especial.

O novel capítulo buscou tipificar condutas diametralmente opostas às tratadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar nº 101/2000, que implementou normas voltadas para a responsabilidade na gestão das finanças públicas.

Assim, nos termos da Lei Complementar nº 101/2000, a responsabilidade, na gestão fiscal, pode ser definida como “a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas, bem como a obediência a limites e condições no que tange à renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social” e outras dívidas legais (art. 1º, § 1º). A responsabilidade fiscal, segundo Luiz Flávio Gomes e Alice Bianchini (apud BALTAZAR JÚNIOR, 2009. p. 248), está ancorada em quatro

pilares principais: planejamento, transparência, controle e responsabilização.

Por sua vez, o bem jurídico tutelado são “as finanças públicas”, que consistem na proibição de “gastar mais do que se arrecada e comprometer o orçamento (CF, art. 165) além do que a lei permite” (BALTAZAR JÚNIOR, 2009. p. 248). Celso Delmanto et al. (2010, p. 1032), em nota explicativa à introdução do capítulo que versa sobre os crimes contra as finanças públicas, prelecionam que a *mens legis* dessa normatização é “preservar a saúde das finanças públicas”, pois, “a LC nº 101, de 4.5.2000, estabeleceu normas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, a fim de prevenir riscos e corrigir desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas”.

A Lei de Responsabilidade Fiscal obriga a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, compreendendo: (i) os Poderes Executivo, Legislativo, Judiciário, os Tribunais de Contas e o Ministério Público; e (ii) as administrações diretas, os fundos, as autarquias, as fundações e as empresas estatais dependentes (art. 1º, § 3º). Essa lei traçou diretrizes para que os entes públicos tenham hígidez econômico-financeira. Em complemento, visando dar concretude a essas metas, foi editada a Lei nº 10.028/2000, responsável por capitular penalmente diversas condutas atentatórias às diretrizes traçadas na lei complementar.

Com efeito, a Lei nº 10.028/2000, em seu art. 2º, acrescentou os arts. 359-A a 359-H ao Código Penal. Assim, foram atacados dois flancos: tanto a parte administrativo-financeira dos entes estatais, com sanções dessa seara, quanto os ilícitos penais, destinados aos agentes públicos responsáveis pela condução da Administração.

Destarte, para delimitação da Justiça apta a processar e julgar os feitos relacionados a tais crimes, é imprescindível conhecer a qual ente político o órgão – entidade ou agente – encontra-se vinculado. Se inserido na pirâmide estrutural da União, ou seja, sendo um ente ou agente federal, a competência será da Justiça Federal, observando-se, sempre, as competências especiais decorrentes da prerrogativa de função (*ratione personae*) do agente – Tribunais Regionais, Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal.

Ademais, também devem ser analisadas as diversas legislações existentes, efetivando o princípio da especialidade em um eventual concurso aparente de normas. Isso porque a Lei nº 10.028/2000 também realizou incursões: (i) na Lei nº 1.079/1950, que versa sobre os crimes de responsabilidade do Presidente da República, entre outros agentes públicos; e (ii) no Decreto-lei nº 201/1967, que trata dos ilícitos perpetrados por prefeitos.

Por fim, cabe aqui citar, brevemente, os tipos de delitos relacionados às finanças públicas, constantes nesse Capítulo IV: contratação de operação de crédito sem prévia autorização legislativa (art. 359-A); inscrição de despesas não empenhadas em restos a pagar (art. 359-B); assunção de obrigação no último ano do mandato ou legislatura (art. 359-C); ordenação de despesa não autorizada (art. 359-D); prestação de garantia graciosa (art. 359-E); não cancelamento de restos a pagar em valor superior ao permitido (art. 359-F); aumento de despesa total com pessoal no último ano do mandato ou legislatura (art. 359-G); e irregular oferta pública ou colocação de títulos no mercado (art. 359-H).<sup>8</sup>

### 3 CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA – LEI Nº 8.137, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1990

Os crimes contra a ordem tributária<sup>9</sup> são espécies de crimes econômicos. São também catalogados nessa espécie criminológica os delitos contra a economia popular (Lei nº 1.521/1951), o sistema financeiro (Lei nº 7.492/1986), o consumidor (Lei nº 8.078/1990), as relações de consumo (Lei nº 8.137/1990, art. 7º) e a ordem econômica (Lei nº 8.137/1990, art. 4º, e Lei nº 8.176/1990) (BALTAZAR JÚNIOR, 2009, p. 417).

A objetividade jurídica nos crimes contra a ordem tributária é a arrecadação tributária. Esta pode ser definida como o mecanismo destinado à formação de receita pública pela “percepção dos tributos instituídos e cobrados em conformidade com as normas e valores constitucionais” (SALOMÃO, 2001, p. 188). O Professor e Juiz Federal José Paulo Baltazar Júnior (2009, p. 418) ressalta, ainda, que

o bem jurídico protegido é a integridade do erário (TRF4, AC 1999.71.00.013749-2/RS, Fábio Rosa, 7ª T. u. 11.2.03) ou a ordem tributária, entendida como o interesse do Estado na arrecadação dos tributos, para a consecução de seus fins. Cuida-se de bem macro-social, coletivo. Secundariamente, protegem-se a Administração Pública, a fé pública, e a livre concorrência, consagrada pela Constituição como um dos princípios da ordem econômica (art. 170, IV), uma vez que o empresário sonegador poderá ter preços melhores do que aquele que recolhe tributos, caracterizando uma verdadeira concorrência desleal.

Os tipos penais abarcados pela denominação “crimes contra a ordem tributária”<sup>10 11</sup> abrangem não apenas os descritos na Lei nº 8.137/1990, que poderiam ser denominados

crimes contra a ordem tributária estrito senso, mas todos aqueles que têm por finalidade proteger o bem jurídico “arrecadação tributária”, tais como os crimes de apropriação indébita previdenciária (art. 168-A), sonegação de contribuição previdenciária (art. 337-A) e descaminho (art. 334, segunda parte), todos previstos no Código Penal (FULLER, 2010, p. 451).

Antes de abordar, especificamente, a Lei nº 8.137/1990, é importante esclarecer que o legislador ordinário utilizou alguns critérios distintivos para delimitar o âmbito de abrangência de cada tipo penal existente no universo do Direito Penal Tributário, podendo alguns tipos abarcarem várias espécies de tributos, e outros, apenas algumas espécies tributárias.

Nesse diapasão, se a conduta criminosa é realizada para impedir a correta incidência de um tributo em geral, pode subsumir-se na adequação típica prevista nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/1990. De outro lado, caso a conduta criminosa seja perpetrada para lesar a arrecadação de contribuição social para custeio da seguridade social, aplicam-se os arts. 168-A e 337-A do Código Penal. Finalmente, se a ação objetivar iludir o pagamento de um tributo devido em razão da entrada ou da saída de produtos do território nacional, configura-se o crime de descaminho, previsto no art. 334, *caput*, segunda parte, também do Código Penal (FULLER, 2010, p. 451).

A discriminação apresentada é de grande relevância, pois, de acordo com o tributo que se buscou elidir, ter-se-á delimitada a Justiça competente para conhecimento da ação. Nos tributos em que a competência tributária<sup>12</sup> é conferida à União, ocorrendo crime, consumado ou tentado, contra sua

administração arrecadatória, a competência será da Justiça Federal, por subsistir infração penal praticada “em detrimento de bens, serviços ou interesse da União”, nos moldes preconizados no inc. IV do art. 109 da Constituição Federal.

Sendo o ente lesado em sua arrecadação tributária um dos aspectos determinantes para delimitar o âmbito da Justiça competente para processamento dos crimes contra a ordem tributária, passar-se-á rapidamente pelas espécies tributárias existentes, a fim de possibilitar melhor compreensão do tema, com especial enfoque, em razão da finalidade deste trabalho, aos tributos de competência da União.

Assim, entre as várias teorias que tentam sistematizar a ordem tributária brasileira, tem preponderado a teoria pentapartida ou quinquipartida, que defende a existência de cinco principais espécies tributárias: impostos, taxas, contribuições de melhorias, empréstimos compulsórios e contribuições parafiscais ou especiais.<sup>13</sup>

Os impostos atribuídos exclusivamente à União são aqueles delimitados na própria Constituição Federal: (i) importação de produtos estrangeiros (art. 153, I); (ii) exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados (art. 153, II); (iii) renda e proventos de qualquer natureza (art. 153, III); (iv) produtos industrializados (art. 153, IV); (v) operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários (art. 153, V); (vi) propriedade territorial rural (art. 153, VI); (vii) grandes fortunas, nos termos de lei complementar (art. 153, VII); (viii) extraordinário de guerra (art. 154, II); e (ix) residuais, mediante lei complementar (art. 154, I). Assim, quaisquer condutas, tipificadas penalmente, e praticadas com o fim precípua de impedir a correta incidência

desses impostos, ensejarão a competência da Justiça Federal para processamento do feito, diversamente do que ocorre com os impostos previstos nos arts. 155 e 156 da Constituição, que prescrevem tributos de competência dos Estados e Municípios, respectivamente, e em conjunto, para o Distrito Federal: a competência para processamento dos crimes praticados contra essas Fazendas Públicas será das Justiças dos Estados.

Já os crimes que visem lesar a arrecadação tributária decorrente de taxas (art. 145, II, da Constituição) – em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição – e de contribuições de melhoria (art. 145, III, da Constituição) – decorrentes de obras públicas –, ambos poderão tanto ser da competência das Justiças dos Estados como da Justiça Federal, devendo ser aferido qual ente federativo é o sujeito ativo da relação jurídica tributária. Em caso de lesão à incidência, exclusiva ou concorrente, de alguma taxa ou contribuição de melhoria instituída pela União, a competência constitucional especial federal preponderará sobre a estadual.

Os empréstimos compulsórios, delimitados no art. 148 da Constituição Federal, que somente podem ser instituídos por lei complementar para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência, e no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, são de competência tributária exclusiva da União, motivo por que qualquer crime perpetrado contra sua arrecadação determinará a competência da Justiça Federal.

Por fim, encerrando esta breve incursão na classificação doutrinária dos tributos, cabe analisar as contribuições especiais, que se subdividem em: (i) contribuições sociais: (a) de seguridade social (art. 195, I, II, III e 239 da Constituição); (b) outras de seguridade social (art. 195, § 4º da Constituição); (c) sociais gerais (art. 6º, III; art. 212, § 5º e art. 240, todos da Constituição); e (ii) especiais: (a) de intervenção no domínio econômico (art. 149 da Constituição); e (b) corporativas (art. 149 da Constituição). Quaisquer dessas contribuições têm por sujeito ativo a União ou suas autarquias, razão por que, conforme já ressaltado, os crimes que recaírem sobre referidas exações serão de competência da Justiça Federal.

Imprescindível ressaltar, após esses esclarecimentos singelos sobre a ordem tributária, que os crimes contra a seguridade social – arts. 168-A e 337-A do Código Penal – cabem somente nos casos que envolvem contribuições sociais de seguridade social e outras de seguridade social. Já nas contribuições sociais gerais – v.g. Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) e salário educação – aplica-se a lei geral dos crimes contra a ordem tributária, Lei nº 8.137/1990 (FULLER, 2010, p. 454), não subsistindo a especialidade desta lei – *lex specialis derogat generalis*.

É de se registrar, ainda, que as contribuições do segurado facultativo do Regime Geral da Previdência Social (RGPS), previstas no art. 14 da Lei nº 8.212/1991, por serem desprovidas de compulsoriedade, não perfazem a espécie tributo. Assim, quaisquer ilícitos penais que venham a ser praticados envolvendo tais “prêmios de seguro”<sup>14</sup> não serão crimes contra a ordem tributária, mas eventuais crimes contra o patrimônio – furto, apropriação indébita, estelionato, etc.

–, ou contra a administração pública – peculato, corrupção passiva, etc. A competência, nestes casos, será delimitada pelo sujeito passivo do crime: se perpetrado contra a autarquia previdenciária ou a União, será competente a Justiça Federal; se realizado contra o segurado, competente a Justiça Estadual.<sup>15</sup>

Após essas considerações acerca dos tributos, passemos, mais detidamente, à análise da competência nos tipos penais previstos na Lei nº 8.137/1990.

A Lei nº 8.137/1990 apresenta a seguinte estrutura:

CAPÍTULO I – Dos Crimes Contra a Ordem Tributária  
Seção I – Dos crimes praticados por particulares (arts. 1º e 2º)  
Seção II – Dos crimes praticados por funcionários públicos (art. 3º)  
CAPÍTULO II – Dos Crimes Contra a Economia e as Relações de Consumo (arts. 4º e 7º – os arts. 5º e 6º foram revogados pela Lei nº 11.529/11)  
CAPÍTULO III – Das Multas (arts. 8º a 10)  
CAPÍTULO IV – Das Disposições Gerais (arts. 11 a 23 – arts. 13, 14 e 18 vetados ou revogados por legislação posterior)

Os arts. 1º e 2º, constantes na Seção I, tratam de crimes praticados por particulares contra a Administração Pública Fazendária, ou seja, de pessoas estranhas aos quadros da Administração – *extraneus* (FULLER, 2010, p. 570) – tendo por tipo objetivo, o art. 1º, suprimir ou reduzir tributo por meio das condutas descritas em seus cinco incisos (I a V), configurando, assim, crime material;<sup>16 17</sup> o art. 2º, por sua vez, aponta, também em cinco incisos (I a V), diversas condutas que perfazem o crime contra a ordem tributária – crime formal.<sup>18</sup>

O crime definido no art. 2º é de menor potencial ofensivo, devendo ser processado, em regra, no Juizado Especial

Criminal correspondente, salvo nos casos de crime continuado ou de concurso formal,<sup>19</sup> fenômenos jurídicos que determinam o processamento nas Justiças Comum, Federal, Estadual ou do Distrito Federal, conforme seja o tributo de competência desses respectivos entes federativos (FULLER, 2010, p. 454).

Já o art. 3º, inserto na Seção II, prevê os crimes funcionais, praticados por funcionários públicos – *intranseus* (FULLER, 2010, p. 454) –, que são tipos especializados, em comparação aos previstos no Código Penal. A Súmula nº 254 do extinto Tribunal Federal de Recursos (TFR) já destacava a competência da Justiça Federal para processamento dos crimes praticados por funcionários públicos federais, que, no tipo em análise, serão, em regra, funcionários públicos da Administração Pública Fazendária Federal, no exercício de sua função. Confira-se: “Súmula TRF nº 254. Compete à Justiça Federal processar e julgar os delitos praticados por funcionário público federal, no exercício de suas funções e com estas relacionadas”.

Os arts. 4º e 7º versam acerca de crimes praticados contra a ordem econômica de forma estrita (art. 4º) e contra as relações de consumo (art. 7º). A Lei nº 12.529/2011 realizou diversas alterações no art. 4º, revogando alguns dispositivos e alterando outros. Configuram, em regra, crimes de competência da Justiça dos Estados-membros.

Os demais dispositivos da lei em comento tratam da aplicação de multa (arts. 8º a 10), de disposições gerais de aplicabilidade (arts. 11 a 17) e de alterações legislativas (arts. 18 e seguintes).

Retomando a questão da competência para processamento dos crimes contra a ordem tributária na Justiça Federal, passamos à análise de alguns julgados dos Tribunais Regionais Federais e dos Tribunais Superiores, a fim de aferir, pragmaticamente, o objeto aqui versado, nas hipóteses de maior relevância ao estudo do tema competência.

Conforme já ressaltado, um dos fatores determinantes para delimitar a competência da Justiça Federal nos crimes contra a ordem tributária consiste em o objeto material do crime ser tributo federal. Ademais, ocorrendo delitos conexos ou continentes, abarcando tributos federais e de outros entes federativos – estaduais, municipais ou distritais – a Justiça processante será a Federal, nos termos cristalizados na Súmula nº 122 do Superior Tribunal de Justiça: “Compete à Justiça Federal o processo e julgamento unificado dos crimes conexos de competência federal e estadual, não se aplicando a regra do art. 78, II, ‘a’, do Código de Processo Penal”.

Trazemos à colação ementas de julgados de relatoria do Desembargador Federal Elcio Pinheiro de Castro, do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, e da Desembargadora Federal Vesna Kolmar, do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, ambos acerca do tema, pela clareza com que explicitam a competência da Justiça Federal em caso de processamento de feito em que ocorre a perpetração de crimes federais e estaduais, concomitantemente:

EMENTA: PROCESSO PENAL. RECURSO EM SENTIDO ESTRITO. SONEGAÇÃO FISCAL (ART. 1º, INC. II, DA LEI Nº 8.137/90). OFENSA A BENS-INTERESSES DA UNIÃO E DO ESTADO. PREVALÊNCIA DA JUSTIÇA FEDERAL. SÚMULA Nº 122 DO STJ. RECURSO PROVIDO.

1. In casu, os agentes foram denunciados pelo suposto cometimento de sonegação fiscal (artigo 1º, inciso II,

da Lei nº 8.137/90) em virtude da prática de contabilidade paralela – eis que, por meio de conduta única (fraudar a fiscalização através do chamado “caixa dois”) se liberaram não só do pagamento do imposto de renda e outros tributos federais (CSSL, FINSOCIAL, PIS e COFINS) mas também do ICMS, este de natureza estadual.

2. Houve, assim, afetação de bens tutelados por ordens jurídicas diversas – federal e estadual – podendo-se afirmar, *prima facie*, a ocorrência de concurso formal entre, ao menos, dois delitos, na forma do art. 70 do CP.

3. Destarte, a competência para julgamento dos delitos perpetrados seria fixada pela continência por cumulação objetiva, prevista no art. 77, inc. II, do CPP. No entanto, como houve ofensa a interesses da União (art. 109, inciso IV, da CF/88) prevalece a competência federal, na linha da Súmula nº 122 do Superior Tribunal de Justiça – dispondo que “compete à Justiça Federal o processo e julgamento unificado dos crimes conexos de competência federal e estadual, não se aplicando a regra do art. 78, II, ‘a’, do Código de Processo Penal”.

4. Em nada prejudica a inteligência aqui prelecionada o fato de dispor o artigo 80 da Lei Adjetiva que “será facultativa a separação dos processos quando as infrações tiverem sido praticadas em circunstâncias de tempo ou de lugar diferentes, ou, quando pelo excessivo número de acusados e para não lhes prolongar a prisão provisória, ou por outro motivo relevante, o juiz reputar conveniente a separação”. Isso porque a cisão facultada por tal dispositivo só é válida em favor de outro órgão da mesma justiça (vale dizer, seria cabível, *v.g.*, se o magistrado federal separasse e enviasse o feito a outro Juiz Federal, e não do Estado, como sucedeu na hipótese).

5. Recurso provido, firmando a competência da Vara Federal Criminal de Caxias do Sul/RS para processar e julgar o feito.

[TRF4, Recurso em sentido estrito nº 2002.71.07.017081-3, Oitava Turma, Relator para o acórdão Des. Fed. Élcio Pinheiro de Castro, DJ 26 nov. 2003, sem grifos no original.]

Ementa: HABEAS CORPUS. LEIS N. 7.492/86, 1.521/51, 9.613/98 E 8.137/91. ARTIGO 288 DO CÓDIGO PENAL. PRISÃO PREVENTIVA. INÉPCIA DA DENÚNCIA. TRANCAMENTO

DA AÇÃO PENAL. PARTICIPAÇÃO NA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA EM SEDE DE HABEAS CORPUS. CONTRADIÇÃO DA DENÚNCIA. INTERESSE DA UNIÃO FEDERAL. COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA FEDERAL. CRIME ESTADUAL CONEXO. LAVAGEM DE DINHEIRO. DENÚNCIA GENÉRICA. AMPLA DEFESA. SONEGAÇÃO FISCAL. INCLUSÃO NO PAES. DELITO DE QUADRILHA. RÉU QUE SE DEFENDE DOS FATOS. [...]

1. Paciente denunciada por crimes contra o sistema financeiro nacional (Lei nº 7.492/86), contra a economia popular (Lei nº 1.521/51), lavagem de dinheiro (Lei nº 9.613/98), ordem tributária (Lei nº 8.137/91) e quadrilha ou bando (art. 288 do CP). [...]

5. Ausência de contradição da denúncia. Descrição tanto de prática de crime contra o sistema financeiro quanto de crime contra a economia popular. Natureza da relação contratual entre as partes, para eventualmente excluir o delito previsto no artigo 16 da Lei nº 7.492/86, é matéria que, também, depende de prova.

6. Existência de crimes que envolvem interesses da União Federal. Competência da Justiça Federal, que atrai a competência para julgamento de delitos estaduais conexos (Súmula nº 122 do STJ). [...]

10. Ordem prejudicada em relação ao pedido de revogação da prisão preventiva e, no mais, denegada.

[TRF3, Habeas corpus nº 16.867, Processo nº 0016120-60.2004.4.03.0000, Primeira Turma, Relª. Desª. Fed. Vesna Kolmar, DJU 29 jun. 2004, sem grifos no original.]

Assim, conforme verificado nos julgados, afere-se a competência da Justiça Federal quando ocorrer lesão à arrecadação de outros entes federativos, se também subsistir dano à ordem tributária federal, notadamente se os crimes praticados forem conexos ou continentes. Nesse diapasão, também serão de competência federal os crimes tributários praticados contra o regime único de arrecadação de impostos e contribuições da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, instituídos pela Lei Complementar nº 123/2006, com suas posteriores alterações, denominado

usualmente de “Simples Nacional” ou “Super Simples”.<sup>20</sup> Outra não é a situação que ocorre nos parcelamentos realizados nos programas de recuperação fiscal, tais como os previstos nas Leis nº 9.964/2000, nº 10.684/2000, nº 11.941/2009, nº 12.249/2010 e nº 12.382/2011, entre outros, que também transferem a competência à Justiça Federal.

De outro lado, inexistindo conexão ou continência entre os delitos, nos termos dos arts. 76 e 77 do Código de Processo Penal, cada crime será processado na Justiça que for competente, em razão da espécie de tributo sonegado. Este acórdão do Superior Tribunal de Justiça, da lavra do Ministro Jorge Mussi, bem exemplifica:

Ementa: HABEAS CORPUS. CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. *BIS IN IDEM*. INOCORRÊNCIA. FATOS DISTINTOS. AUSÊNCIA DE CONSTRANGIMENTO ILEGAL.

1. Não há que se falar em *bis in idem* se os fatos que deram origem a duas ações penais distintas não são os mesmos.

2. Destaque-se que o recorrente foi condenado em ação penal que tramitou perante a Justiça Federal pela prática do delito tipificado no art. 1º, I e II da Lei n.º 8.137/90, em razão da ausência de recolhimento de tributos federais, referentes aos anos-calendário de 1998 e 1999 (existência de diversas notas fiscais não contabilizadas relativas a compras efetuadas nos anos de 1998 e 1999). Nos autos da ação penal que tramita perante a Justiça Estadual, a qual se pretende a extinção, apesar de ter sido o recorrente denunciado como incurso na mesma figura típica, o fato que a originou é completamente distinto, qual seja, ausência de recolhimento de tributo estadual - ICMS - ocorrida no exercício de 2003 (o lucro bruto declarado pela empresa naquele ano foi inferior ao valor das despesas efetivadas).

INEXISTÊNCIA DE CONEXÃO ENTRE OS CRIMES APURADOS NA AÇÃO PENAL FEDERAL E NA ESTADUAL. NÃO INCIDÊNCIA DA SÚMULA 122 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA ESTADUAL PARA PROCESSAR E JULGAR O

PACIENTE NO QUE SE REFERE AO DELITO POR SONEGAÇÃO DE ICMS. RECURSO IMPROVIDO.

1. Muito embora o enunciado da Súmula 122 deste Superior Tribunal de Justiça estabeleça que “compete à Justiça Federal o processo e o julgamento unificado dos crimes conexos de competência federal e estadual, não se aplicando a regra do art. 78, II, ‘a’, do Código de Processo Penal”, o certo é que no caso em apreço não se pode falar que os delitos em tese praticados pelo recorrente sejam conexos, não se enquadram em nenhuma das hipóteses de conexão previstas no artigo 76 do Código de Processo Penal.

2. Assim, não há quaisquer motivos que justifiquem a competência da Justiça Federal para apreciar o crime contra a ordem tributária em tese cometido pelo recorrente, cujo processamento deve permanecer na esfera da Justiça Estadual.

3. Recurso a que se nega provimento.

[STF, Recurso ordinário em habeas corpus nº 32.382/SC, Primeira Turma, Rel. Min. Jorge Mussi, julg. em 26 jun. 2012, DJe 1 ago. 2012, sem grifos no original.]

Definida a Justiça competente, Federal ou Estadual, o local onde se consuma o crime, ou onde ocorre a tentativa, será o foro competente para ajuizamento e processamento da ação – competência *ratione loci*.<sup>21</sup> Assim, se a lesão aos interesses da Administração Pública Fazendária foi perpetrada em determinada subseção da Justiça Federal – ou comarca, na Justiça Estadual –, nesta localidade deverá ser proposta a ação penal. A jurisprudência é uníssona nesse sentido, conforme pode ser aferido do seguinte acórdão do Superior Tribunal de Justiça, que, mesmo tratando de crime de competência da Justiça Estadual, exemplifica o assunto:

**Ementa:** PROCESSO PENAL. CONFLITO NEGATIVO DE COMPETÊNCIA. INQUÉRITO POLICIAL. DECLARAÇÃO FALSA DE ENDEREÇO DOMICILIAR PARA PAGAMENTO, A MENOR, DE IPVA EM OUTRO ESTADO DA FEDERAÇÃO. FALSIDADE IDEOLÓGICA.

CRIME-MEIO NECESSÁRIO PARA A FRUSTRAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO NO ESTADO DE ORIGEM. DELITO TRIBUTÁRIO (ART. 1º DA LEI 8.137/90). CRIME MATERIAL. COMPETÊNCIA DO LOCAL ONDE VERIFICADO O PREJUÍZO FISCAL. PARECER MINISTERIAL PELA COMPETÊNCIA DO JUÍZO SUSCITADO. CONFLITO CONHECIDO PARA DECLARAR A COMPETÊNCIA DO JUÍZO SUSCITADO.

1. O propósito do fato investigado é a frustração do recolhimento do tributo (IPVA). Para a consecução do fim almejado, imprescindível o crime de falso, uma vez que só por ele é possível o registro do veículo no órgão de policiamento de trânsito de Unidade da Federação diferente daquela em que o investigado tem domicílio.

2. Diante desse quadro, fica absorvido a falso pelo fato praticado em detrimento da ordem tributária.

3. Para a apuração de eventual delito fiscal (art. 1º da Lei 8.137/90), a orientação jurisprudencial deste Tribunal Superior é quanto a competir ao Juízo do local onde verificado o prejuízo fiscal, haja vista ser crime material a exigir resultado previsto na norma para a consumação, de acordo, ainda, com o lançamento administrativo concluído nessa mesma localidade.

4. Conflito conhecido para declarar competente o Juízo de Direito da 2ª Vara Criminal de Campinas/SP, o suscitado, em consonância com o parecer ministerial.

[STJ], Conflito de competência nº 96.888/PR, Terceira Seção, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, julg. em 5 dez. 2008, DJe 19 dez. 2008, sem grifos no original.]

Note-se a competência federal subsistente no caso da prática de crime-meio de competência da Justiça Federal, absorvido por crime-fim de competência da Justiça dos Estados. Exemplificando: no caso de apresentação de documento falso, em repartição pública federal, visando perpetrar crime de sonegação fiscal de tributo<sup>22</sup> estadual ou municipal, mesmo ao se aplicar o princípio da consunção ou absorção,<sup>23</sup> a competência será da Justiça Federal.<sup>24 25</sup> Acórdão de relatoria da Desembargadora Federal Cecilia Mello explicita, de forma hialina, o exposto:

Ementa: PROCESSUAL PENAL E PENAL: COMPETÊNCIA. ARTIGO 109, IV, DA CF. CRIMES PREVISTOS NOS ARTIGOS 299 E 304 DO CP. CRIME MEIO. ABSORÇÃO. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA CONSUNÇÃO APLICÁVEL PARA FINS DE PUNIBILIDADE. CONDUTA ABSORVIDA NÃO DEIXA DE EXISTIR. POSSIBILIDADE. SUPRESSÃO DE TRIBUTO MUNICIPAL. ARTIGO 2º, INCISO I, DA LEI 8.137/90. PREJUÍZO A SERVIÇO DA UNIÃO CONFIGURADO. INSCRIÇÃO NO CNPJ. COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA FEDERAL.

I – Como o crime absorvido não deixou de existir, a competência da Justiça Federal restou caracterizada, pois a infração penal capitulada no artigo 304 c.c. o artigo 299, ambos do CP, foi praticada em detrimento de serviços de interesse da União.

II – O princípio da consunção se aplica para fins de punibilidade, a fim de que os acusados respondam apenas pelo crime mais grave, o que não significa que o delito de utilização de documento falso tenha desaparecido, eis que o intento do agente era sonegar tributos. Demais disso, a conduta absorvida é tipificada penalmente e sem ela os denunciados não poderiam perpetrar o crime tributário .

III – Ocorrência de lesão a bem, interesse ou serviço da autarquia federal evidenciada nos autos. No presente caso, a documentação falsa foi apresentada em detrimento de serviço da União.

IV – Eventual reconhecimento da absorção do delito de falso não afasta a competência federal para julgar o delito de sonegação fiscal de tributos municipais, configurando-se a hipótese prevista no artigo 109, inciso IV, da Constituição Federal de 1988, a atrair a competência da Justiça Federal para o julgamento do processo, pois, como visto, os documentos sociais contendo endereço fictício da sede da empresa foram apresentados perante a Secretaria da Receita Federal e perante a Delegacia da Receita Federal, buscando a inscrição da empresa no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ). [...]

[TRF3, Embargos infringentes e de nulidade nº 3.495, Processo nº 0004674-78.2003.4.03.6181, Primeira Seção, Relª. Desª. Fed. Cecilia Mello, julg. 19 nov. 2009, e-DJF3R 11 jan. 2010, p. 135, sem grifos no original.]

Afere-se, assim, que a competência será da Justiça Federal, quando se tratar de lesão à arrecadação tributária

atinente a tributo federal ou, mesmo não sendo tributo federal, quando houver outro crime conexo perpetrado contra a União; v.g. apresentação de documentos falsos em repartição pública federal, crime de lavagem de capitais e evasão de divisas,<sup>26</sup> entre outros. Também haverá competência federal quando o crime for praticado por funcionário público federal, no exercício de suas funções, ou contra servidores públicos federais, também em exercício funcional ou em razão da função, como já ressaltado, podendo ser vislumbrada sua aplicação prática na seguinte ementa:

Ementa: PENAL. PROCESSO PENAL. PRELIMINARES. INCOMPETÊNCIA DA JUSTIÇA FEDERAL. INVIABILIDADE. [...] VIOLAÇÃO DO ART. 499 DO CPP E ART. 5º, LV, DA CF. INOCORRÊNCIA. VIOLAÇÃO DE SIGILO FUNCIONAL. ART. 325, § 1º, DO CP. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. EXTINÇÃO DE PUNIBILIDADE. DENUNCIÇÃO CALUNIOSA. ART. 339, § 1º, DO CP. MATERIALIDADE, AUTORIA E DOLO COMPROVADOS. CRIME FUNCIONAL CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ART. 3º, INC. III, DA LEI 8.137/90. AUSÊNCIA DE PROVAS SUFICIENTES À CONDENAÇÃO. [...]

1. Hipótese em que o denunciado teria cometido delitos na qualidade de funcionário público federal, e contra funcionários públicos federais, no exercício de suas funções (Súmula 147 do STJ), crimes que, isoladamente, justificam a competência da Justiça Federal, eis que afetam, diretamente, bens, serviços ou interesses da União (art. 109, IV, da CF). [...]

[TRF4, Apelação criminal nº 2003.72.00.004040-6, Sétima Turma, Rel. Des. Fed. Tadaqui Hirose, DE 27 jan. 2010, sem grifos no original.]

Frise-se que, por vezes, a arrecadação tributária federal lesada não se apresenta de forma clara, por não ser a finalidade principal do delito perpetrado, mas, sim, consequência reflexa, conforme se afere nos julgados ora transcritos:

Ementa: PENAL E PROCESSUAL PENAL. APELAÇÃO CRIMINAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA (ART. 1º, III, LEI Nº 8.137/90). COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA FEDERAL. [...]

1. Prática de emissão de notas fiscais de serviço “calçadas”, como o propósito de omitir receita. Os valores consignados nas primeiras vias, destinadas aos adquirentes, eram superiores àqueles constantes nas vias utilizadas para o registro das operações.

2. As irregularidades constatadas nas notas fiscais de serviços, embora pareçam, à primeira vista, atentatórias, tão-somente, à arrecadação do ISS, da competência dos Municípios, espelha, em verdade, a intenção pura e simples de omitir receitas, em detrimento da apuração exata, *verbi gratia*, dos fatos geradores do IR, COFINS, Contribuição sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas, todos da competência da União. [...]

[TRF5, Apelação Criminal nº 2000.82.00.000271-7, Terceira Turma, Rel. Des. Fed. Geraldo Apoliano, DJ 19 fev. 2004, p. 763.]

Ementa: HABEAS CORPUS. COMPETÊNCIA POR CONEXÃO. TRÁFICO DE ENTORPECENTES E CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. [...]

1. Compete à Justiça Federal o julgamento unificado de crimes conexos de tráfico interno de substâncias entorpecentes ou causadoras de dependência física ou psíquica (LEI-6368/76) e contra a ordem tributária federal (LEI-8137/90).

2. Para a persecução penal, a prova da materialidade do crime contra a ordem tributária não depende da autuação fiscal pela autoridade administrativa, sendo autônomas as esferas administrativa e criminal.

3. A ilicitude dos ganhos advindos do tráfico não exclui o delito contra a ordem tributária (ART-118, INC-1, do CTN-66). [...]

[TRF4, Habeas corpus nº 98.04.06043-4, Primeira Turma, Rel. Juiz Fed. Antônio Albino Ramos de Oliveira, DJ 22 abr. 1998, p. 492.]

Dessarte, a competência da Justiça Federal, para processamento e julgamento dos crimes contra a ordem tributária, será fixada quando, primeiramente, concretizar-se a hipótese

de um dos incisos do art. 109 da Constituição Federal – sendo também necessário, em algumas situações, enquadramento nas normas infraconstitucionais pertinentes. Em síntese, ocorrendo lesão à arrecadação tributária federal ou, mesmo se não se tratar de tributo federal, existir crime conexo perpetrado contra a União, a competência será da Justiça Federal. Também o será, nos casos de crimes funcionais praticados por agente público fazendário federal, no exercício ou em razão de suas funções.

#### *Referências bibliográficas*

ALENCAR, Hermes Arrais. *Cálculo de benefícios previdenciários: teses revisionais. Regime geral de previdência social: da teoria à prática*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

ALEXANDRE, Ricardo. *Direito Tributário esquematizado*. 2 ed. São Paulo: Método, 2008.

BALTAZAR JÚNIOR, José Paulo. *Crimes federais*. 4 ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

DELMANTO, Celso; DELMANTO, Roberto; DELMANTO JUNIOR, Roberto; DELMANTO, Fabio M. de Almeida. *Código Penal comentado: acompanhado de comentários, jurisprudência, súmulas em matéria penal e legislação complementar*. 8 ed. São Paulo: Saraiva. 2010.

ESTEFAM, André. *Direito penal: parte geral*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2008, v. 1.

FULLER, Paulo Henrique Aranda. Dos crimes contra a ordem tributária. In: JUNQUEIRA, Luiz Gustavo Octaviano Diniz (Org.). *Legislação Penal especial*. São Paulo: Saraiva, 2010, v. 2.

LIMA, Renato Brasileiro. *Competência criminal*. Salvador: Juspodivm, 2010.

SALOMÃO, Heloisa Estellita. *A tutela penal e as obrigações tributárias na Constituição Federal*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

TÁVORA, Nestor; ALENCAR, Rosmar Rodrigues. *Curso de Direito Processual Penal*. 4. ed. Salvador: Juspodivm, 2010.

---

1 De forma geral, podem ser processados pela Justiça Federal: (i) os crimes políticos e as infrações penais praticadas em detrimento de bens, serviços ou interesse da União ou de suas entidades autárquicas ou empresas públicas, excluídas as contravenções e ressalvada a competência da Justiça Militar e da Justiça Eleitoral (inc. IV); (ii) os crimes previstos em tratado ou convenção internacional, quando, iniciada a execução no país, o resultado tenha ou devesse ter ocorrido no estrangeiro, ou reciprocamente (inc. V); (iii) as causas de graves violações a direitos humanos, quando houver incidente de deslocamento de competência realizado pelo Procurador Geral da República (inc. V-A); (iv) os crimes contra a organização do trabalho e, nos casos determinados por lei, contra o sistema financeiro e a ordem econômico-financeira (inc. VI); (v) os crimes cometidos a bordo de navios ou aeronaves, ressalvada a competência da Justiça Militar (inc. IX); (vi) os crimes de ingresso ou permanência irregular de estrangeiro (inc. X); (vii) os crimes sobre direitos indígenas (inc. XI). Note-se que crimes, somente, são apreciados pela Justiça Federal; eventuais contravenções penais, mesmo que afetem interesses da União, serão processadas pelos juizados especiais estaduais (TÁVORA; ALENCAR, 2010, p. 230).

2 Não se encontram compreendidos na área de competência da Justiça Federal os crimes cometidos contra sociedades de economia mista, mesmo que a maioria do capital seja federal. A Súmula 42 do Superior Tribunal de Justiça sedimentou tal entendimento: “Compete à justiça comum estadual processar e julgar as causas cíveis em que é parte sociedade de economia mista e os crimes praticados em seu detrimento”.

3 Na descentralização, têm-se os entes da administração pública indireta, já na desconcentração, a administração pública direta, por suas subdivisões *interna corporis*, sem criação de entidade com personalidade jurídica própria para a consecução dos fins estatais.

4 Prepondera, atualmente, na doutrina administrativista, a possibilidade de as fundações instituídas pelo poder público possuírem tanto personalidade jurídica de direito privado quanto de direito público, conforme a destinação de sua finalidade.

5 O inc. VI, *in fine*, do art. 109 é um típico caso de norma constitucional de eficácia limitada de princípio institutivo ou orgânico. Já os demais incisos deste artigo, de forma diversa, são normas constitucionais de eficácia plena ou autoaplicáveis, dispensando normativo legal para ensejar sua aplicação.

6 Assim também ocorre com a venda de combustível adulterado, previsto no art. 1º, inc. I, da Lei nº 8.176/1991, que, não obstante seja crime contra a ordem econômica, é de competência da Justiça Estadual, à míngua de disposição legal que determine o processamento na Justiça Federal e, também, por haver interesse apenas reflexo, não imediato, da União, por meio de sua autarquia em regime especial, a Agência Nacional do Petróleo (ANP), que controla, fiscaliza e regulamenta a atividade de distribuição e revenda de derivados de petróleo e de álcool (LIMA, 2010, p. 331).

7 Vide STJ, Habeas corpus nº 38.580/SP, Quinta Turma, Rel. Min. Gilson Dipp, julg. em 4 ago. 2005, DJ 29 ago. 2005, p. 376: Ementa: “CRIMINAL. HC. CRIMES CONTRA A ORDEM ECONÔMICA, CONTRA AS RELAÇÕES DE CONSUMO, CONTRA O MEIO AMBIENTE. FORMAÇÃO DE QUADRILHA. PRISÃO EM FLAGRANTE. EXCESSO DE PRAZO. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTOS PARA A CUSTÓDIA. LIBERDADE PROVISÓRIA. BENEFÍCIO CONCEDIDO ANTERIORMENTE NO JULGAMENTO DE OUTROS HABEAS CORPUS. ARGUMENTAÇÃO PREJUDICADA. VÍCIOS DA DENÚNCIA. RECUSA DO JUÍZO EM AUTUAR EXCEÇÃO DE COMPETÊNCIA OPOSTA. REMESSA DE OFÍCIOS. ALEGAÇÕES NÃO APRECIADAS PELO TRIBUNAL A QUO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. INCOMPETÊNCIA DA JUSTIÇA ESTADUAL. OFENSA DIRETA A BENS OU SERVIÇOS DA UNIÃO NÃO VISUALIZADA. ORDEM PARCIALMENTE CONHECIDA E DENEGADA. [...] Na esfera penal, somente se verifica a competência da Justiça Federal caso tenha havido ofensa direta e efetiva a bens, serviços ou interesse da União ou de suas entidades autárquicas ou empresas públicas. Apesar de a comercialização de combustível estar sujeita a fiscalização federal, basicamente de responsabilidade da ANP, a colocação desse produto adulterado no mercado, em desconformidade com as normas vigentes, tem como agentes passivos, em tese, a ordem econômica e as relações de consumo. Não tendo as Leis nºs 8.137/90 e 8.176/91 disposto expressamente sobre a competência da Justiça Federal para o processo e o julgamento dos crimes nelas previstos, nos termos do inciso VI do art. 109 da CF, não há que se falar na incompetência do Juízo singular estadual para conduzir o feito instaurado contra os pacientes. Ordem parcialmente conhecida e denegada” [sem grifos no original].

8 São todos crimes próprios, ou seja, são delitos que somente podem ser praticados por agente com uma especial característica, v.g. ordenador de despesas.

9 O Direito Penal Tributário ocupa-se dos crimes praticados contra a ordem tributária; já o Direito Tributário Penal regulamenta as infrações administrativas praticadas no âmbito do Direito Tributário. Não obstante, em regra, os crimes tributários serem também catalogados como ilícitos administrativos, há de se atentar que o inverso não é, necessariamente, verdadeiro.

10 Crimes contra a ordem tributária configuram espécie de ilícito denominado *evasão fiscal*, que se constitui em fraude destinada a ocultar “a ocorrência do fato impositivo, impedindo assim o conhecimento do nascimento da obrigação tributária por parte do Fisco”. Já a *elisão fiscal* é comportamento lícito que impede o nascimento da obrigação tributária por meio de planejamento tributário (FULLER, 2010, p. 456).

11 José Paulo Baltazar Júnior (2009, p. 418), da forma percuciente que lhe é característica, ensina, acerca dos crimes contra a ordem tributária, que “[d]esde logo, é importante deixar claro que a conduta de deixar de pagar tributo, por si só, não constitui crime. Assim, se o contribuinte declara todos os fatos geradores à repartição fazendária, de acordo com a periodicidade exigida em lei, cumpre todas as obrigações tributárias acessórias e tem escrita contábil regular, mas não paga o tributo, não está cometendo nenhum crime, mas mero inadimplemento. O crime contra a ordem tributária, com exceção da apropriação indébita, [...] pressupõe, além do inadimplemento, alguma forma de fraude, que poderá estar consubstanciada na omissão de alguma declaração, na falsificação material ou ideológica de documentos, no uso de documentos material ou ideologicamente falsos, na simulação etc. As condutas fraudulentas estão descritas nos incisos dos arts. 1º e 2º da Lei 8.137. Eis aí a distinção entre inadimplência e sonegação: a fraude. [...] Sem um ou outro desses elementos, a saber, supressão ou redução no pagamento de tributo e fraude, não há sonegação fiscal”.

12 Competência tributária é o poder, conferido exclusivamente pela Constituição Federal aos entes políticos União, Estados-membros, Municípios e Distrito Federal, de instituir, por meio de leis, tributos. Tributo, por sua vez, pode ser definido por meio da clássica previsão constante no art. 3º do Código Tributário Nacional: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

13 O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 148.752-2/RJ, e em particular no voto do Ministro Carlos Velloso, delineou o quadro, no ordenamento jurídico brasileiro, das espécies tributárias existentes.

14 O professor Hermes Arrais Alencar (2011, p. 11) destaca, “de arremate, tendo em vista a ausência de ‘compulsoriedade’ da prestação pecuniária, não se reveste, ainda nos dias atuais, de caráter tributário a contribuição do segurado facultativo. A natureza jurídica da contribuição previdenciária vertida pelo segurado facultativo é a de prêmio de seguro”.

15 Vide STJ, Conflito de competência nº 38.935/SP, Terceira Seção, Rel. Min. Paulo Gallotti, julg. em 13 out. 2004, DJ 17 ago. 2005, p. 164: Ementa: “CONFLITO NEGATIVO DE COMPETÊNCIA. ESTELIONATO. CAPTAÇÃO DE RECURSOS DE PARTICULAR. AUSÊNCIA DE CONEXÃO COM O DELITO PREVISTO NO ARTIGO 1º, INCISO I, DA LEI Nº 8.137/90. COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA ESTADUAL. 1. A conduta de captar valores de particulares mediante a falsa promessa de restituição com incidência de juros superiores aos praticados pelas instituições financeiras, atingindo tão-somente o patrimônio daqueles, caracteriza, em tese, o crime de estelionato previsto no art. 171 do Código Penal. 2. O delito contra a ordem tributária, a que se refere o artigo 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/90, atribuído aos réus em ação perante a Justiça Federal, não guarda qualquer relação com os fatos relativos ao estelionato, motivo por que não ocorre conexão entre eles. 3. Conflito conhecido para declarar a competência, quanto à ação penal por estelionato e formação de quadrilha ou bando, do Juízo de Direito de Promissão, em São Paulo, o suscitado” [sem grifos no original].

16 Crimes materiais ou de resultado são aqueles em que o tipo penal descreve a conduta e o resultado, e para sua consumação se faz imprescindível a ocorrência desse resultado. Ao contrário do que ocorre com os crimes formais, de consumação antecipada ou de resultado cortado, que são aqueles que preveem a conduta e o resultado material, mas não necessitam da ocorrência deste – resultado – para se consumarem.

17 Súmula Vinculante STF nº 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.

18 Não obstante a distinção entre tais espécies típicas – crimes formal e material –, o legislador ordinário entendeu por bem equipará-las para fins de suspensão da pretensão punitiva e extinção da punibilidade, dentre outras hipóteses legais, nos termos do art. 83 da Lei nº 9.430/1996, modificado pela Lei nº 12.382/11, *in verbis*: “Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, previstos nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), será encaminhada ao Ministério Público depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente. § 1º Na hipótese de concessão de parcelamento do crédito tributário, a representação fiscal para fins penais somente será encaminhada ao Ministério Público após a exclusão da pessoa física ou jurídica do parcelamento. § 2º É suspensa a pretensão punitiva do Estado referente aos crimes previstos no *caput*, durante o período em que a pessoa física ou a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no parcelamento, desde que o pedido de parcelamento tenha sido formalizado antes do recebimento da denúncia criminal. § 3º A prescrição criminal não corre durante o período de suspensão da pretensão punitiva. § 4º Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos no *caput* quando a pessoa física ou a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos, inclusive acessórios, que tiverem sido objeto de concessão de parcelamento. § 5º O disposto nos §§ 1º a 4º não se aplica nas hipóteses de vedação legal de parcelamento. § 6º As disposições contidas no *caput* do art. 34 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicam-se aos processos administrativos e aos inquéritos e processos em curso, desde que não recebida a denúncia pelo juiz”.

19 Vide STJ, Recurso ordinário em habeas corpus nº 27.068/SP, Sexta Turma, Rel. Min. Og Fernandes, julg. em 31 ago. 2010, DJe 27 set. 2010: Ementa: “RECURSO ORDINÁRIO EM HABEAS CORPUS. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. PEDIDO DE RECONHECIMENTO DA COMPETÊNCIA DO JUÍZADO ESPECIAL. IMPOSSIBILIDADE. PENA MÁXIMA EM ABSTRATO, MAJORADA PELA CONTINUIDADE DELITIVA, ACIMA DE DOIS ANOS. COMPETÊNCIA DO JUÍZO COMUM. 1. A Lei nº 10.259/2001, que instituiu os Juizados Especiais Criminais na Justiça Federal, traz em seu art. 2º, parágrafo

único, que devem ser considerados delitos de menor potencial ofensivo, para efeito do art. 61 da Lei nº 9.099/95, aqueles a que a lei comine pena máxima não superior a dois anos, ou multa, sem exceção. Entretanto, na hipótese de concurso formal ou crime continuado, se em virtude da exasperação a pena máxima for superior a 2 (dois) anos, fica afastada a competência do Juizado Especial Criminal. 2. No caso, o delito previsto no art. 2º, II, da Lei nº 8.137/90, tem como pena máxima dois anos de detenção, devendo ser considerada, ainda, a majoração pela continuidade delitiva, conforme o art. 71 do CP. Assim, de acordo com o entendimento desta Corte Superior, compete ao Juízo Comum processar e julgar os crimes apurados nestes autos, pois somadas as penas, estas ultrapassam o limite estabelecido como parâmetro para fins de fixação da competência para o julgamento das infrações de menor potencial ofensivo cometidas em concurso de crimes. 3. Recurso a que se nega provimento [sem grifos no original].

20 O Simples Nacional é “um regime de tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. No que concerne aos aspectos tributários da sistemática, a diferenciação de tratamento decorre fundamentalmente da apuração e recolhimento da maioria dos impostos e contribuições da União, do ICMS estadual e distrital e do ISS municipal e distrital, mediante regime único de arrecadação e de obrigações acessórias. Por conseguinte, em vez de recolher diversos impostos e contribuições, as empresas optantes pela sistemática farão mensalmente um único pagamento, calculado mediante a aplicação de um percentual progressivo sobre sua receita bruta” (ALEXANDRE, 2008, p. 624).

21 O Código de Processo Penal brasileiro adotou, como regra, a teoria do resultado, para determinar o juízo territorialmente competente, nos termos constantes de seu art. 70: “A competência será, de regra, determinada pelo lugar em que se consumar a infração, ou, no caso de tentativa, pelo lugar em que for praticado o último ato de execução”.

22 A *ratio* utilizada é a mesma constante na Súmula STJ nº 17: “Quando o falso se exaure no estelionato, sem mais potencialidade lesiva, é por este absorvido”.

23 O princípio da consunção ou da absorção, na resolução de conflitos aparentes de norma, aplica-se “quando um fato definido por uma norma incriminadora é meio necessário ou normal fase de preparação ou execução de outro crime, bem como quando constituiu conduta anterior ou posterior do agente, cometida com a mesma finalidade prática atinente àquele crime [...]. [O]s fatos não se apresentam em relação de espécie e gênero, mas de *minus a plus*, de conteúdo a continente, de parte a todo, de meio a fim, de fração a meio” (Damásio de Jesus, *Direito Penal: parte geral*, v. 1, 23. ed., São Paulo: Saraiva, p. 114) (apud ESTEFAM, 2008, p. 50).

24 Há entendimento contrário, informando a competência da Justiça Estadual no presente caso, *in verbis*: Ementa: “PENAL. PROCESSUAL PENAL. RECURSO CRIMINAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ART. 7º, VII, DA LEI Nº 8.137/90. FALSO. ART. 306, DO CÓDIGO PENAL. ABSORÇÃO. OCORRÊNCIA. INCOMPETÊNCIA DA JUSTIÇA FEDERAL. ART. 109, IV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. RECURSO IMPROVIDO. 1. É de se reconhecer, na espécie, a aplicação do princípio da consunção, considerando que o delito de falso foi o meio necessário ou normal de execução do delito contra as relações de consumo, resultando daí a absorção do primeiro pelo segundo. Inteligência da Súmula nº 17 do eg. Superior Tribunal de Justiça. Precedentes da 4ª Turma deste Tribunal Regional Federal. 2. Considerando que o delito subsistente não viola bens, serviços ou interesses da União, de suas autarquias ou empresas públicas, nos termos do art. 109, IV, da Constituição Federal, não há que se falar em competência da Justiça Federal para o processo e julgamento do feito. 3. Recurso criminal improvido” (TRF1, Recurso criminal nº 2006.35.00.016294-2, Quarta Turma, Relª Juíza Fed. Rosimayre Gonçalves de Carvalho, DJ 17 set. 2007, p. 95).

25 Mesmo ocorrendo absolvição do crime federal, permanecerá a competência da Justiça Federal para conhecimento dos demais delitos conexos, conforme se afere do seguinte julgado: Ementa: “PROCESSO PENAL. COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA FEDERAL. 1. Compete à Justiça Federal o processamento e julgamento unificado dos crimes conexos de competência federal e estadual (Súmula 122 do STJ). 2. Mesmo ocorrendo eventual absolvição relativamente ao ilícito que atrai a Justiça Federal, esta esfera continua competente para apreciar as demais

infrações, considerando a *perpetuatio jurisdictionis* (art. 81 do CPP). Precedentes” (TRF4, Recurso em sentido estrito nº 2003.71.00.046933-0, Oitava Turma, Rel. Élcio Pinheiro de Castro, DJ 3 maio 2006, p. 611).

26 Vide TRF4, Apelação criminal nº 1999.71.03.001155-3, Primeira Turma, Rel. Juiz Fed. José Luiz Borges Germano da Silva, DJ 10 jan. 2001, p. 83: Ementa: “PENAL. PROCESSUAL PENAL. PECULATO. EVASÃO DE DIVISAS. LAVAGEM DE DINHEIRO. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. BANCO DO BRASIL S.A. EQUIPARAÇÃO. FUNCIONÁRIO PÚBLICO. COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA FEDERAL. SÚMULA 142 DO STJ. CONEXÃO. DENÚNCIA. ADITAMENTO. NULIDADE. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO. INÉPCIA DA DENÚNCIA. INOCORRÊNCIA. ART. 514 DO CPP. INAPLICABILIDADE. PRINCÍPIO DA RESERVA LEGAL. HABITUALIDADE. PLURALIDADE OFENSIVA. CRIME ANTECEDENTE CONTRA A ADMINISTRAÇÃO. CONFISSÃO EXTRAJUDICIAL. EXAURIMENTO DE CRIME. NÃO CONFIGURADO. PENALIDADES. VALOR DO DIA-MULTA. ART. 1º, III, DA LEI Nº 8.137/90. AUSÊNCIA DE DOLO. 1. Comete crime de peculato (artigo 312 do CP), funcionário do Banco do Brasil S.A., sociedade de economia mista, pois é considerado funcionário público por equiparação, para fins penais, nos termos do art. 327, § 1º, do Código Penal. Precedentes. 2. Competência da Justiça Federal para o processo e julgamento, não só porque existente o interesse da União, face ao prejuízo da instituição bancária e da regularidade dos serviços da Administração como um todo, mas também pela existência de conexão com o crime contra o sistema financeiro que, conforme determinado no art. 26 da Lei nº 7.492/86, é da competência da Justiça Federal. Aplicação da Súmula 142 do STJ. 3. Configura a conexão probatória ou instrumental, prevista no art. 76, III, do CPP, na medida em que a instrução probatória é conjunta em relação aos delitos praticados pelo réu – peculato, evasão de divisas, crime de lavagem de capital. Também presente a conexão objetiva material, uma vez que o réu, com o propósito de ocultar ou dissimular a utilização de bens, direitos ou valores obtidos com a prática do peculato, converteu-os em ativos lícitos, bem como os movimentou ou os transferiu com o mesmo intuito, inclusive para fora do País. [...]” [sem grifos no original].