

UNILEÃO  
CENTRO UNIVERSITÁRIO DOUTOR LEÃO SAMPAIO  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

SINTHIA ÉRIKA DA SILVA ALVES

**A ATUAÇÃO DA POLÍCIA FEDERAL EM JUAZEIRO DO NORTE/CE NOS  
CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA E AS IMPLICAÇÕES  
DECORRENTES DA EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE COM O PAGAMENTO DO  
TRIBUTOS**

JUAZEIRO DO NORTE-CE  
2024

SINTHIA ÉRIKA DA SILVA ALVES

**A ATUAÇÃO DA POLÍCIA FEDERAL EM JUAZEIRO DO NORTE/CE NOS  
CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA E AS IMPLICAÇÕES  
DECORRENTES DA EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE COM O PAGAMENTO DO  
TRIBUTO**

Trabalho de Conclusão de Curso – *Artigo Científico*,  
apresentado à Coordenação do Curso de Graduação  
em Direito do Centro Universitário Doutor Leão  
Sampaio, em cumprimento às exigências para a  
obtenção do grau de Bacharel.

**Orientador (a):** Prof. Ma. Iamara Feitosa Furtado  
Lucena.

JUAZEIRO DO NORTE-CE  
2024

SINTHIA ÉRIKA DA SILVA ALVES

**A ATUAÇÃO DA POLÍCIA FEDERAL EM JUAZEIRO DO NORTE/CE NOS  
CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA E AS IMPLICAÇÕES  
DECORRENTES DA EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE COM O PAGAMENTO DO  
TRIBUTO**

Este exemplar corresponde à redação final aprovada do Trabalho de Conclusão de Curso de Sinthia Erika da Silva Alves.

Data da Apresentação 10/12/2024

**BANCA EXAMINADORA**

Orientador (a): Prof<sup>a</sup> Ma. Iamara Feitosa Furtado Lucena

Membro: Me. Christiano Siebra Felicio Calou

Membro: Me. Francisco Thiago da Silva Mendes

JUAZEIRO DO NORTE-CE  
2024

# A ATUAÇÃO DA POLÍCIA FEDERAL EM JUAZEIRO DO NORTE/CE NOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA E AS IMPLICAÇÕES DECORRENTES DA EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE COM O PAGAMENTO DO TRIBUTO

Sinthia Érika da Silva Alves<sup>1</sup>  
Iamara Feitosa Furtado Lucena<sup>2</sup>

## RESUMO

O presente artigo tem por escopo a análise da atuação da Polícia Federal, em Juazeiro do Norte/CE, nos crimes contra a Ordem Tributária, tais como a sonegação e os tipos de falsificação previstos no art. 1º da lei 8137/90, além do que busca discutir as implicações da extinção da punibilidade a partir do pagamento do tributo devido. Nesse sentido, a pesquisa busca destacar como a identificação do ilícito, pela autoridade policial, e a respectiva adimplência do crédito, pelo contribuinte ou responsável, impacta as investigações e a respectiva arrecadação fiscal, não obstante o fato de que elenca os desafios enfrentados pela Polícia Federal. Desse modo, o método consiste no levantamento de dados extraídos de inquéritos policiais já conclusos no âmbito da Delegacia de Polícia Federal em Juazeiro do Norte/CE. Por conseguinte, busca apresentar que, a possibilidade de extinção da punibilidade muito embora possa corroborar com o pagamento dos tributos, levanta questões sobre a eficácia da repressão e impacto na percepção pública da justiça tributária. Metodologicamente, utilizou-se a orientação dedutiva, com método de procedimento descritivo e documental, e técnica de pesquisa bibliográfica e de campo com abordagem qualitativa e quantitativa. Dessarte, o estudo revela a relevância da atuação da Polícia Federal, em Juazeiro do Norte/CE, na repressão aos crimes contra a ordem tributária e proporciona uma análise crítica quanto a extinção da punibilidade com o pagamento do tributo.

**Palavras-Chave:** Polícia Federal; Crimes; Contra a ordem tributária; Extinção da punibilidade.

## 1 INTRODUÇÃO

O conceito de tributo está disposto no art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN), o qual prevê que “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”.

Por esse viés, o pagamento do tributo caracteriza-se como uma imposição do Estado, polo ativo da relação, aos cidadãos, polo passivo, com vistas a arrecadar recursos, de modo a

---

<sup>1</sup> Graduanda do Curso de Direito do Centro Universitário Doutor Leão Sampaio/Unileão - [sinthiaerikaa123@gmail.com](mailto:sinthiaerikaa123@gmail.com).

<sup>2</sup> Doutoranda em Direito pela Universidade de Marília (Unimar). Mestre em Direito pela Universidade Católica de Santos (UniSantos). Pós-graduanda Direito Penal e Criminologia (URCA) Professora dos cursos de Direito da Universidade Regional do Cariri (URCA), do Centro Universitário Doutor Leão Sampaio (Unileão) e da Centro Universitário Vale do Salgado (UNIVS). Advogada.

resultar naquilo que se compreende por receitas tributárias, as quais desdobram-se em impostos, taxas, e contribuições de melhoria, conforme se verifica no art. 145 da Constituição Federal (CF). Deve-se ressaltar que a legalidade tributária fora insculpida nos arts. 150, I da CF/88 e 97 do Código Tributário Nacional.

Com efeito, o Direito Tributário é um ramo do Direito Público que se caracteriza por ser predominantemente obrigacional (Brito, 2024). Além disso, quanto a obrigação tributária, esta surge a partir da incidência da norma tributária, e, posteriormente, aquilo que convencionou-se chamar de fato gerador da obrigação tributária. Nesse sentido, a relação compulsória pode ser caracterizada como principal ou acessória nos termos do art. 113 do CTN.

Outrossim, quanto ao Direito Penal Tributário, a tutela penal quanto à prática de condutas evasivas e fraudulentas constitui-se em um permanente desafio à higidez do Estado Democrático de Direito e à respectiva consecução de seus objetivos constitucionais. Nessa seara, inequívoco pensar que a evasão fiscal compromete não somente a arrecadação, mas também a equidade fiscal e a percepção quanto a efetiva atuação da administração tributária.

Diante do exposto, a Constituição Federal de 1988, em seu art. 144, §1º inciso IV, atribuiu à Polícia Federal a função de polícia judiciária da União, com vistas a reprimir os crimes contra o sistema tributário nacional, dentre os quais encontram-se os delitos tipificados na Lei nº 8.137/90.

O poder de tributar está disposto no art. 145 da Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB), compreende a atividade financeira realizada pelo Estado o qual necessita, por meio de políticas públicas, atender as necessidades coletivas, definidas politicamente no texto constitucional. Com o objetivo de concretizar este poder-dever do Estado, é outorgado, pela Constituição Federal de 1988, aos entes federativos, o poder de instituir e cobrar seus tributos os quais são criados por meio de Lei, conforme art. 3º do Código Tributário Nacional e art. 150, inciso I da CF. Pelo exposto, conclui-se que caberá aos entes federados realizar a cobrança do tributo devido.

Nesse viés, o não pagamento do tributo acarretará crime, conforme previsão do art. 1º da Lei nº 8.137/90, no qual elenca-se as hipóteses de crimes contra a ordem tributária. Como citado alhures, compete ao fisco o controle e a cobrança dos tributos. Todavia, não raras são as hipóteses de contribuintes que realizam desvios e fraudes, o que enseja a atuação da máquina estatal na reprimenda a estes delitos, muito embora não se desconsidere que seja possível, no transcurso desse processo, a possibilidade de pagamento do tributo e das respectivas multas o que resulta na extinção da punibilidade.

Dessa forma, a importância desta pesquisa está amparada na realização de um estudo acerca da atividade realizada pela Polícia Federal nos crimes contra a Ordem Tributária, possibilitando uma análise a respeito da atuação policial e a incidência da limitação do poder de punir do Estado nas investigações, com foco no reconhecimento, pela própria Autoridade Policial, da possibilidade de extinção da punibilidade.

Quanto aos aspectos metodológicos, a presente pesquisa é composta de uma investigação analítica, a qual se utiliza de procedimentos quantitativos e qualitativos, a partir da análise de Inquéritos Policiais conclusos no âmbito da DPF/JNE/CE. Apresenta como objetivo geral perquirir a atuação da Polícia Federal em Juazeiro do Norte/CE nos crimes tipificados na Lei nº 8.137/90, com foco no reconhecimento, pela própria autoridade policial, da possibilidade de extinção da punibilidade com o pagamento do tributo.

Ademais, a respeito dos objetivos específicos, constituem-se na identificação do respaldo legal acerca da benesse da extinção da punibilidade com o pagamento e o papel da polícia federal na investigação e repressão aos crimes tributários, além disso busca identificar os casos em que houve o reconhecimento pela autoridade policial dessa possibilidade. Por fim, buscou-se identificar quais as implicações éticas e jurídicas da atuação policial a partir dos benefícios concedidos ao contribuinte investigado pela Polícia Federal.

## **2 DESENVOLVIMENTO**

A primeira seção discorrerá a respeito do Poder de Tributar do Estado a partir das normas elencadas na Constituição Federal, cuja aplicação deste poder orienta e rege toda estrutura tributária. Destaca-se ainda a análise da evolução do sistema constitucional tributário e, por fim, a análise dos institutos de direito penal tributário.

Por conseguinte, na segunda seção, serão analisados os desdobramentos da extinção da punibilidade com o pagamento do tributo, a partir do entendimento já pacificado pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e as repercussões na atividade policial.

Ademais, na terceira seção, será explorada a atuação da Polícia Federal nos crimes contra a ordem tributária, com foco nos procedimentos adotados no curso da investigação criminal, com foco no modo em que é concluída a apuração do ilícito penal no âmbito do procedimento administrativo instaurado pela autoridade policial.

Na última seção, serão ponderados os dados obtidos por intermédio da análise de inquéritos policiais concluídos em sede da DPF/JNE/CE, tomando por base os dados do ano de 2020 a 2024, totalizando 5 (cinco) anos. Destacando a atividade policial e as medidas adotadas

pelo Delegado de Polícia Federal.

## 2.1 METODOLOGIA

Método consiste na realização de atividades sistemáticas e racionais, que possibilita conquistar objetivos verdadeiros, bem como, detectar erros e auxiliar as decisões do cientista (Marconi; Lakatos, 2021).

Desse modo, o trabalho ora desenvolvido é descritivo, o qual, segundo Gil (2023, p. 42) “tem como objetivo a descrição das características de determinada população ou fenômeno”. No caso ora em apreço, analisa-se a atuação da Polícia Federal, em Juazeiro do Norte, na apuração dos crimes contra a ordem tributária e a extinção da punibilidade a partir do reconhecimento, pela autoridade policial, do pagamento do tributo.

Nesta perspectiva, classifica-se, ainda, como uma pesquisa qualitativa, definida por como aquela que “utiliza a coleta de dados sem medição numérica para descobrir ou aprimorar perguntas de pesquisa no processo de interpretação”, portanto, com o que se pretende no presente projeto de pesquisa, haja vista que não se buscou realizar uma análise quantitativa das abordagens, mas analisar os procedimentos, a fim de aferir possíveis potencialidades ou fragilidades (Sampieri, 2024, p. 33).

Quanto ao procedimento, trata-se de uma pesquisa documental, a qual, embora possua delineamento semelhante à bibliográfica, diferencia-se desta em razão da natureza das fontes (Gil, 2023). “A pesquisa documental vale-se de toda sorte de documentos, elaborados com finalidades diversas, tais como assentamento, autorização, comunicação etc” (Gil, 2023, p. 45).

Desse modo, foram utilizados como documentos de pesquisa autos de inquéritos policiais findos entres os anos de 2020 e 2024, os quais tinha, por objeto a apuração de crimes contra à ordem tributária, a fim de se aferir a incidência da extinção da punibilidade, pelo Delegado de Polícia, em face do pagamento do tributo.

Portanto, tem-se como cenário de pesquisa Delegacia de Polícia Federal em Juazeiro do Norte/CE, com sede na Av. Presidente Castelo Branco, 400, no bairro Romeirão, a qual abrange a circunscrição de 54 municípios, conforme Portaria 16145/2022, quais sejam:

Abaiara, Acopiara, Aiuaba, Altaneira, Antonina do Norte, Araripe, Arneiroz, Assaré, Aurora, Baixo, Barbalha, Barro, Brejo Santo, Campos Sales, Caririaçu, Cariús, Catarina, Cedro, Crato, Deputado Irapuan Pinheiro, Farias Brito, Granjeiro, Icó, Iguatu, Ipaumirim, Jardim, Jati, Juazeiro do Norte, Jucás, Lavras da Mangabeira, Mauriti, Milagres, Milhã, Missão Velha, Mombaça, Nova Olinda, Orós, Parambu, Pedra Branca, Penaforte, Piquet Carneiro, Porteiras,

Potengi, Quiterianópolis, Quixelô, Saboeiro, Salitre, Santana do Cariri, Senador Pompeu, Solonópole, Tarrafas, Tauá, Umari e Várzea Alegre.

## 2.2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.2.1. A Evolução do Sistema Tributário Nacional

A evolução do sistema tributário nacional é determinada por significativas transformações nos campos político, social e econômico. Com efeito, a Constituição de 1891, primeira do Brasil república, aprimorou o sistema constitucional tributário com a adoção do sistema federalista, no qual descentralizou-se a arrecadação e definiram-se as competências, conforme disposto no art. 7º da Constituição de 1891<sup>3</sup>.

Em seguida, a partir da Constituição de 1934, buscou-se aprimorar o sistema tributário, estabelecendo regulamentos mais detalhados acerca das competências tributárias e, assim como, passou a instituir o Tribunal Federal de Recursos (TFR), precursor do atual Superior Tribunal de Justiça (STJ), com vistas a dirimir conflitos tributários, promovendo uma estrutura mais transparente quanto à arrecadação, com ênfase na proteção dos direitos dos contribuintes e na promoção da justiça fiscal (Fagnani, 2018).

Depois, com a Constituição de 1937, outorgada pelo presidente Getúlio Vargas, foram estabelecidos alguns princípios tributários, tais como a centralização do poder tributário na União, o que acabou por reduzir a autonomia dos estados e municípios, conforme art. 20 da Constituição de 1937, que dispõe:

Art. 20 - É da competência privativa da União:

I - Decretar impostos:

- a) sobre a importação de mercadorias de procedência estrangeira;
- b) de consume de quaisquer mercadorias;
- c) de renda e proventos de qualquer natureza;
- d) de transferência de fundos para o exterior;
- e) sobre atos emanados do seu governo, negócios da sua economia e instrumentos ou contratos regulados por lei federal;
- f) nos Territórios, os que a Constituição atribui aos Estados.

---

<sup>3</sup> Art 7º - É da competência exclusiva da União decretar: 1º) impostos sobre a importação de procedência estrangeira; 2º) direitos de entrada, saída e estadia de navios, sendo livre o comércio de cabotagem às mercadorias nacionais, bem como às estrangeiras que já tenham pago impostos de importação; 3º) taxas de selo, salvo a restrição do art. 9º, § 1º, nº I; 4º) taxas dos correios e telégrafos federais. § 1º - Também compete privativamente à União: 1º) a instituição de bancos emissores; 2º) a criação e manutenção de alfândegas. § 2º - Os impostos decretados pela União devem ser uniformes para todos os Estados.

Após o Estado Novo, período que denota maior centralização das atividades do governo, a Constituição de 1946, retomou o federalismo fiscal, restaurando a autonomia tributária dos estados e municípios. Contudo, a falta de sistematização do Direito Tributário persistia, gerando insegurança jurídica e dificultando o planejamento tributário por parte dos contribuintes (Fagnani, 2018).

Em 1965, ante a ausência de unicidade do sistema tributário nacional, fora editada a Emenda Constitucional nº 18, com a sistematização do sistema tributário nacional, de forte influência da Lei Tributária Alemã de 1919. Assim, a reforma de 1965 estabeleceu as bases do atual Sistema Tributário Nacional (STN), com a edição do Código Tributário Nacional (CTN) em 1966 (Dias, 2024).

O Código Tributário Nacional, instituído pela Lei nº 5.172/66 em sua versão original, era uma lei ordinária e, somente com a promulgação da Constituição Federal de 1988, o Código Tributário Nacional foi recepcionado com status de lei complementar, uma vez que o art. 2º da Lei nº 5.172/66<sup>4</sup> exige que a lei complementar disponha sobre o Sistema Tributário Nacional de modo a consolidar a sistematização do Direito Tributário no Brasil.

Leciona Regina Helena que um dos problemas mais relevantes do Direito Tributário atual consiste nas sucessivas modificações efetuadas no Sistema Tributário Nacional, perpetradas por meio de emenda constitucional. Assim sendo, a Constituição Federal de 1988, embora rígida, sofreu significativas mudanças no que se refere a tributação com destaque para as Emendas ns. 3/93; 20/98; 29/2000; 33/2001; 37 e 39/2002; 41 e 42/2003; 44/2004; 55/2007; 75/2013; 84/2014; 87/2015; 108/2020; 112 e 113/2021; 116/2022, e 132/2023 – todas estas modificadoras do capítulo do Sistema Tributário Nacional. O sistema tributário nacional pode ser compreendido como o conjunto de normas constitucionais e infraconstitucionais que disciplinam a atividade tributante (Costa, 2023, p. 35).

### 2.2.1.1 O poder de tributar do Estado e a Constituição

A competência tributária é a orientação definida aos entes políticos para criar tributos mediante a edição de veículo legislativo conforme art. 150, I, CF/88, prevê que é vedado a instituição de tributos pelos entes federados sem lei que estabeleça. A instituição de competência é essencial para regular o funcionamento eficiente e equilibrado do sistema

---

<sup>4</sup> Art. 2º O Sistema Tributário Nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional n. 18, de 1º de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais e em leis municipais.

fiscal, garantindo autonomia aos governos locais, possibilitando uma harmonização a arrecadação de tributos e assegurando um ambiente fiscal estável.

É caracterizada como indelegável, intransferível, inalterável e irrenunciável. Destaco princípio da indelegabilidade, isto é, somente o ente descrito na Constituição Federal poderá exercê-la, aquele que tem competência para instituir determinado tributo não poderá delegar esta competência a outrem, é nesse sentido que disciplina o art. 7§ 3º do CTN:

Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do artigo 18 da Constituição.

O principal objetivo da competência tributária é a separação das aptidões de instituição de taxas, impostos e contribuições relativas a cada ente federativo, o ente federativo é livre para legislar sobre o tributo que detém competência. Ao corroborar com tal compreensão, leciona Iamara Lucena (2024, p. 9):

A competência tributária diz respeito ao poder conferido pela Constituição Federal a cada uma das pessoas políticas de instituírem seus tributos, observadas as limitações que a própria Constituição impõe.

A Constituição Federal de 1988 é ordenada com vistas a conferir máxima efetividade nos preceitos nela estipulados. Nesse viés, a partir dos comandos constitucionais, destacam-se a regulamentação e a organização das normas tributárias gerais, as quais dispõem acerca das competências positivas e negativas da matéria tributária buscando a realização de atividades essenciais do Estado brasileiro.

Nesse sentido temos o entendimento de Paulsen (2014, p. 14):

O Estado, como instituição indispensável à existência de uma sociedade organizada, depende de recursos para sua manutenção e para a realização dos seus objetivos. Isso independe da ideologia que inspire as instituições políticas, tampouco do seu estágio de desenvolvimento. A tributação é inerente ao Estado, seja totalitário ou democrático. Independentemente de o Estado servir de instrumento da sociedade ou servir-se dela, a busca de recursos privados para a manutenção do Estado é uma constante na história.

Ora, o Estado, enquanto responsável pela organização e gestão da sociedade, desempenha um papel fundamental na promoção do bem comum e na garantia dos direitos e liberdades individuais, de modo que para cumprir com suas atribuições, impostas no texto constitucional, necessita de recursos financeiros, obtidos principalmente por meio da tributação. A capacidade de tributar, portanto, é um atributo essencial da soberania estatal, permitindo a arrecadação de recursos para financiar as políticas públicas e garantir o funcionamento da máquina administrativa.

Entretanto, o poder de tributar não é absoluto e ilimitado. Com efeito, o Brasil, na qualidade de Estado Democrático de Direito, deve observar os princípios e as normas estabelecidas no ordenamento jurídico, garantindo a segurança jurídica e a previsibilidade

objetivando proteger os direitos dos contribuintes e evitar o exercício arbitrário do poder estatal. Desse modo, a Constituição Federal de 1988, em seu Título VI, dedica um capítulo inteiro ao Sistema Tributário Nacional, estabelecendo as bases da tributação no país.

Conforme o entendimento do Schoueri (2023, p. 161):

Portanto, as limitações ao poder de tributar demarcam o território assegurado pela Constituição para que o setor privado possa buscar recursos para financiar as tarefas que a Constituição lhe impõe, inclusive a de pagar tributos. Revela-se, pois, dever do Estado assegurar um ambiente propício para que os agentes privados possam atuar e crescer. Este ambiente caracteriza-se pela segurança jurídica que o respeito às “limitações” propicia.

A Constituição cidadã não cria tributos, mas pressupõe que a tributação torne-se uma relação jurídico-econômica e não como uma mera relação de poder. Isso significa que o Estado não pode criar e cobrar tributos de maneira unilateral e autoritária, como ocorria em regimes absolutistas. Para que a tributação seja legítima, faz-se necessária a observância da legalidade devida e respeito às repetições nos arts. 153 a 156 da Constituição Federal de 1988.

O vínculo existente entre o Estado e o contribuinte visualiza-se com aquele no polo ativo da obrigação e este a figurar no polo passivo. Com efeito, a sujeição do contribuinte ou responsável, nos termos do artigo do 121 do CTN, ao poder estatal, configura-se na prática de fato que se adequa à hipótese de incidência, ou seja, conduta normatizada na lei tributária, a qual, diga-se, deve ser realizada de forma moderada, sem desvio ou excesso de poder (Coêlho, 2016).

A existência de uma sociedade organizada, depende de um poder disciplinar que é previsto na Carta Magna, a qual concedeu ao Estado o *ius puniendi*, funcionando de forma a disciplinar o comportamento dos indivíduos, visando a preservação e manutenção do bem-estar de todos, conforme o previsto no art. 3º da Constituição Federal.

A norma é o instrumento utilizado pelo Estado para manter a harmonia do equilíbrio social, limitando determinadas condutas humanas, de tal modo que a violação da lei se figura como ato ilícito. O tipo penal representa uma proteção a bem jurídicos considerados de maior relevância pelo legislador. Com efeito, na perspectiva de Hegel, o ilícito é a negação do direito. A pena, por seu turno, é a negação do ilícito, portanto, a negação da negação (Hegel, 1807).

O contribuinte possui deveres perante o Estado, principalmente o de pagar os tributos devidos em conformidade com a legislação. Esse dever é fundamental para que o Estado possa cumprir com suas atribuições sociais e garantir o bem comum.

O descumprimento dos deveres determinados ao contribuinte pode resultar em multas, juros e diversas sanções, como por exemplo a inscrição em dívida ativa e a execução fiscal. A observância dos direitos e deveres daquele que realiza o fato gerador é essencial para

garantir a harmonia e a justiça na relação entre o Fisco e o contribuinte, contribuindo para a eficiência do Sistema Tributário Nacional.

As condutas que constituem crimes tributários usualmente também configuram infrações administrativas. Diz-se que o Direito Tributário Penal se ocupa das sanções e infrações administrativas, e o Direito Penal Tributário, dos crimes contra a ordem tributária e suas penas. O Direito Penal tem como fim a proteção de bens jurídico-penais, de forma subsidiária, devendo o aparelho estatal de controle do crime intervir o menos possível, na medida do necessário para assegurar as condições essenciais de funcionamento da sociedade, donde resulta que devem ficar de fora do direito penal condutas que não acarretem lesão ou perigo de lesão a bens jurídicos ou possam ser controlados mais eficazmente por outros meios. (Júnior, 2017).

A respeito da sanção atribuída ao contribuinte, destaca-se a aplicação do direito penal tributário, sendo este um sub-ramo do direito penal, criado com o intuito de punir os agentes que praticam condutas penais relativas aos tributos, sendo assim, havendo crime, as sanções seriam aplicadas tanto no campo penal quanto no âmbito tributário. Segundo Hugo de Brito (p. 321, 2014):

O Código Penal tem diversos dispositivos com pertinência ao Direito Tributário, por veicularem sanções a condutas levadas a efeito em descumprimento de suas disposições. É o caso dos artigos que tipificam a falsificação de documentos, a corrupção, a facilitação do descaminho, dentre outros. Nos itens seguintes, porém, serão examinados alguns dos que mais especificamente dizem respeito ao Direito Tributário, além das disposições da Lei 8.137/90, o que não significa, porém, que não existam, também em outras leis extravagantes, disposições que tratam da matéria. Apenas a análise exaustiva de todas elas não se comportaria nos limites deste livro.

Em vista disso, conclui-se que o Direito Tributário Penal é o conjunto de normas que tratam de forma específica acerca das infrações penais tributárias. Posto isto, destaca-se que o direito penal e o direito tributário penal convivem harmonicamente, portanto, a lei penal que descreve delitos de cunho tributário não pode ser aplicada de forma isolada.

### **2.2.2 As implicações decorrentes da extinção da punibilidade penal com o pagamento do Tributo**

Conquanto o Estado desfrute do intitulado *jus puniend*, isto é o direito de exercer a persecução penal, cujo objetivo reside na aplicação das sanções aos indivíduos que infringem a lei penal, surgem situações nas quais o Estado encontra limitações ao exercício desse poder-dever, a exemplo das hipóteses de extinção da punibilidade, mediante o adimplemento das obrigações tributárias.

Outrossim, não menos importante é atentar que a possibilidade de que a extinção da punibilidade ante o pagamento do tributo pode configurar-se como prejuízo permanente à sociedade brasileira, visto que o desvio e a evasão desses recursos colocam em risco a função estatal no cumprimento de suas obrigações em prol da sociedade (Paulsen, 2022).

Em relação ao Direito Penal Tributário, o legislador brasileiro tem, historicamente, priorizado o recebimento do tributo, em detrimento da persecução penal. A consequência dessa postura legislativa é a possibilidade de declaração da extinção da punibilidade dos crimes tributários em razão do pagamento do tributo, entendimento que já foi estendido até mesmo aos casos em que o pagamento ocorreu após o trânsito em julgado da condenação criminal, nos termos do HABEAS CORPUS Nº 362.478 – SP.

A primeira lei brasileira que previu a extinção da punibilidade em crimes tributários foi a Lei nº 4.357/64. No art. 2º exigia-se que o pagamento fosse realizado antes do início da ação fiscal na esfera administrativa. Posteriormente, em 1990, surge a Lei nº 8.137/90, que conceituou a extinção da punibilidade nos crimes contra a ordem tributária, permitindo o pagamento do tributo ou contribuição social, antes do recebimento da denúncia.

No entanto, em 30 de dezembro de 1991, foi criada a Lei nº 8.383, que em seu art. 98 revogou o benefício concedido ao autor do delito constante das legislações acima.

Houve uma tentativa de revigorar a extinção da punibilidade pelo cumprimento da obrigação tributária através do artigo da Lei nº 8.696/93, mas a proposição recebeu o veto do Presidente da República. Somente a partir de 1º de janeiro de 1996, a extinção da pretensão punitiva estatal dos crimes de sonegação fiscal ou contra a ordem tributária foi restabelecida, sendo disciplinada pelo art. 34 da Lei nº 9.249, de 26/12/1995<sup>5</sup>.

Percebe-se que, desde a entrada em vigor da lei que regula os crimes contra a ordem tributária (Lei nº 8.137/90), houve uma inconstância notória na diretriz político-criminal, em relação à liberdade da pena em razão do pagamento do débito fiscal. Ocorreram várias mudanças e atualizações para que o infrator pudesse usufruir do benefício da extinção da punibilidade. Chegando à redação do disposto no art. 83 §4º da Lei nº 9430/96, que prevê:

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.

---

<sup>5</sup> BRASIL. Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, “Art. 34. Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e na Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia”.

§ 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.

O Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF), por unanimidade, manteve a validade de normas que extinguem ou suspendem a punibilidade nos casos de pagamento integral ou parcelamento de dívidas tributárias. A decisão se deu no julgamento, na sessão virtual encerrada em 14/08/2023, da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 4273:

PENAL. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. REVIS. LEI N. 11.941/2009, ARTS. 67, 68 E 69. LEI N. 10.684/2003, ART. 9º, §§ 1º E 2º. CONTINÊNCIA EM RELAÇÃO À ADI 3.002, JULGADA PREJUDICADA. PRELIMINAR SUPERADA. LEI POSTERIOR QUE DISCIPLINOU A SUSPENSÃO DA PRETENSÃO PUNITIVA EM RAZÃO DO PARCELAMENTO. PERDA PARCIAL DE OBJETO DA AÇÃO. MÉRITO. INCOMPATIBILIDADE COM OS ARTS. 3º, I A IV, E 5º, CAPUT, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. OFENSA AO PRINCÍPIO DA PROIBIÇÃO DE PROTEÇÃO DEFICIENTE. INOCORRÊNCIA. INCIDÊNCIA DOS PRINCÍPIOS DA INTERVENÇÃO MÍNIMA, FRAGMENTARIEDADE E PROPORCIONALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE (ADI) 4273/2023. (STF,2023)

A ação ora em discussão, com recorrência, diga-se, é adotada pelas autoridades fazendárias com vistas a expandir o poder arrecadatório, em outras palavras significa dizer que para o Estado é mais vantajoso receber os valores decorrentes da arrecadação do que penalizar o agente que pratica algum ou alguns dos delitos descritos na Lei nº 8.137/90.

Analisando a temática em questão, Salvador Cândido Brandão (1993, p. 433) assevera:

No caso concreto objeto do nosso estudo o Direito Penal Tributário como norma especial aplicável aos tributos e as contribuições prevalece sobre a norma geral do art. 16 do CP. Com efeito, dispõe o art. 138 do Código Tributário Nacional que a responsabilidade por infrações administrativas ou criminais se exclui pela denúncia espontânea acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devidamente atualizado e com juros. Não se diga que o art. 138 não cuida de responsabilidade por crimes, vez que a extinção está sem adjetivos abrangendo todas as hipóteses de infrações. Confirma este entendimento a interpretação do próprio capítulo que cuida da “Responsabilidade por infrações” e no art. 137 dispõe que nas infrações definidas como “crimes”. Destarte, no exemplo citado, o contribuinte pagou no vencimento um imposto a menor decorrente do uso de um lançamento fraudulento já havendo consumado o crime se, antes de qualquer ação “administrativa”, espontaneamente comparece à repartição e “repara o dano” mediante o pagamento do que for devido está extinta a punibilidade. O art. 138 do Código Tributário tem porte de Lei Complementar e não foi revogado pelas diversas Leis ordinárias que foram editadas (...), bem como confirmado pela Constituição de 1988 como determina seu art. 146.

A prática dos crimes contra a ordem tributária no Brasil revela uma desarmonia alarmante entre o rigor das sanções previstas e a realidade da aplicação destas. Embora o sistema legal imponha penalidades graves para a evasão fiscal, a impunidade continua sendo uma característica recorrente.

### **2.2.3 A atuação da Polícia Federal nos crimes contra a ordem tributária**

A Constituição Federal preconiza no artigo 114, §1º, inciso I, como atribuição da Polícia Federal, a investigação de infrações penais que atinjam os bens e serviços da União, suas empresas e autarquias, naquelas incluídas os crimes contra a ordem tributária. Ora, fato é que a Polícia Federal desempenha um papel fundamental no combate aos crimes previstos na Lei nº 8.137/90, objetivando a investigação e a repressão dos crimes de evasão fiscal, sonegação e outras fraudes tributárias.

Por seu turno, a Lei nº 8.137/1990 define os crimes contra a ordem tributária, tais como:

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.

A cooperação interinstitucional da Receita Federal envolve a colaboração com órgãos como o Ministério Público, a Polícia Federal e o COAF (Conselho de Controle de Atividades Financeiras). Essa parceria permite o compartilhamento de informações e a realização de operações conjuntas, facilitando a identificação e o combate a fraudes fiscais e crimes tributários. A troca de dados entre essas instituições fortalece as investigações, possibilitando uma abordagem mais eficaz e coordenada no enfrentamento da sonegação e outras irregularidades fiscais.

O percurso para início da investigação policial decorre de uma ação de representação fiscal para fins penais, sendo está de natureza pública e incondicionada. Essa representação é o instrumento pelo qual o servidor fazendário leva ao conhecimento do Ministério público o possível delito, o agente fiscal elabora o auto de infração, lança o tributo e produz a chamada representação fiscal. Como instrumento na promoção da justiça fiscal e social dos tributos, determinado recurso é utilizado por Auditores-fiscais da Receita Federal, os quais procedem com a comunicação ao Ministério Público Federal dos fatos que possivelmente constituem delitos descritos na Lei nº 8137/90. Consideremos o disposto no art. 10 da Portaria RFB Nº1750/2018, que diz:

Art. 10. A representação fiscal para fins penais deverá permanecer no âmbito da unidade responsável pelo controle do processo administrativo fiscal até a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.

§ 1º A representação fiscal poderá ser encaminhada ao órgão do Ministério Público Federal (MPF) ainda que pendente de decisão final em processo administrativo fiscal se ocorrer a hipótese prevista no inciso IV do art. 15.

Em seguida, o Ministério Público poderá encaminhar a Representação fiscal para Polícia Judiciária da União, que irá iniciar procedimento investigativo a fim de constatar se há indícios de autoria e materialidade. Uma vez comprovado o descrito no tipo penal a autoridade policial apresentará Relatório Final, a partir do qual o Parquet pode embasar o oferecimento de eventual denúncia.

### 2.2.3.1 Competência da Justiça Federal

No que se refere, a competência para investigação dos delitos descritos na Lei nº 8.137/90, essa será definida pelo ente tributante, assim conforme entendimento do Baltazar Júnior, será de Competência da Justiça Federal:

- a) se o objeto do crime for tributo federal (STF, RHC, Sanches, RT 626: 367);
- b) se, pela mesma conduta, forem sonegados tributos federais e estaduais, a competência será da JF, na linha da Súm. 122 do STJ, segundo a qual: “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” (TRF4, RSE 20027107017081-3, Élcio, 8ª T., u., DJ 26.11.03);
- c) se utilizados “documentos material e ideologicamente falsificados perante o Poder Judiciário Federal e a Secretaria da Receita Federal” (TRF4, MS 20060400034174-7, Néfi, 7ª T., u., 17.1.07).

A competência da Justiça Federal para o julgamento de crimes decorre das situações específicas dispostas na Constituição Federal. Dentre tais situações encontramos, nos incisos IV e VI do art. 109, as infrações penais praticadas em detrimento de bens, serviços ou interesse da União ou de suas entidades autárquicas ou empresas públicas e os crimes contra a organização do trabalho e, nos casos determinados por lei, contra o sistema financeiro e a ordem econômico-financeira.

No que diz respeito a crimes federais, destaca-se que o bem jurídico tutelado é a integridade do erário, a arrecadação ou a ordem tributária, entendida como interesse do Estado na arrecadação de tributos, deve-se lembrar que o Estado arrecada para cumprir determinadas finalidades, do interesse coletivo, de modo a assegurar uma existência digna a todos (Júnior, 2017).

O Supremo Tribunal Federal firmou orientação de que a Constituição impõe à Justiça Federal a competência de julgamento apenas quando atingidos diretamente bens, serviços ou interesse da União, conforme art. 109, inciso I da Constituição Federal. Neste sentido, vejamos a posição uníssona do STF por meio da Súmula 511:

Compete à Justiça Federal, em ambas as instâncias, processar e julgar as causas entre autarquias federais e entidades públicas locais, inclusive mandados de segurança, ressalvada a ação fiscal, nos termos da Constituição Federal de 1967, art. 119, § 3º.

Além disso, o Superior Tribunal de Justiça, firmou jurisprudência neste sentido:

2. CRIME CONTRA A ORDEM ECONÔMICA E FINANCEIRA. FORMAÇÃO DE CARTEL. 3. NÃO CARACTERIZAÇÃO. COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA FEDERAL. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO A INTERESSES OU SERVIÇOS DA UNIÃO. 4. NULIDADE. FALTA DE INTIMAÇÃO PARA APRESENTAR CONTRARRAZÕES A RECURSO INTERPOSTO POR CORRÉU. NÃO OCORRÊNCIA. 4. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

4. A jurisprudência desta Corte Superior possui entendimento no sentido de que os crimes contra a ordem econômica, previstos na Lei n.º 8.137/90, são, em regra, de competência da Justiça Estadual, salvo se comprovada a efetiva lesão a bens, interesses ou serviços da União, a teor do artigo 109, inciso IV, da Constituição Federal, não demonstrada na espécie, à luz do que se destacou na denúncia.

(STJ - AgRg no HC: 269029 DF 2013/0116790-7, Relator: Ministro MARCO AURÉLIO BELLIZZE, Data de Julgamento: 26/11/2013, T5 - QUINTA TURMA, Data de Publicação: DJe 04/12/2013).

Desse modo, a atuação da Justiça Federal, fica condicionada a demonstração de ofensa direta a bens, serviços ou interesses da União, suas autarquias ou empresas públicas, nos exatos termos do inciso IV do art. 109 da Carta Magna.

## 2.3 RESULTADOS E DISCUSSÃO

### 2.3.1 Análise de dados obtidos junto a Polícia Federal

A análise se deu em inquéritos policiais encerrados no âmbito da Delegacia de Polícia Federal em Juazeiro do Norte/CE. Importante que se diga que a Delegacia está sediada no terceiro município mais populoso do Estado do Ceará (IPECE, 2020), e possui na sua circunscrição um total de 54 municípios, em concordância com a Portaria 16145/2022.

A tabela abaixo apresenta os dados dos inquéritos policiais que foram instaurados para investigar delitos contra a ordem Tributária e em quais deles se deu o reconhecimento da extinção da punibilidade. Os dados foram obtidos a partir dos seguintes questionamentos:

1. Dados estatísticos acerca da quantidade de inquéritos instaurados para investigar os crimes previstos na Lei n.º 8.137/90 no período de 2020 a novembro de 2024 na circunscrição da DPF/JNE/CE;
2. Quantidade de Inquéritos onde os investigados foram indiciados na circunscrição da DPF/JNE/CE;

3. Quantidade de inquéritos onde os investigados foram beneficiados com a extinção da punibilidade por meio do pagamento do Tributo na circunscrição da DPF/JNE/CE.

Em resposta às indagações foram obtidos os seguintes resultados:

**Tabela 1-** Dados obtidos junto a Polícia Federal

Ano	2020	2021	2022	2023	2024	TOTAL
INQUÉRITOS CONCLUÍDOS	1	2	3	2	0	8
QUANTIDADE DE INDICIADOS	0	0	0	0	0	0
SUGESTÃO DE ARQUIVAMENTO POR PRESCRIÇÃO, INSIGNIFICÂNCIA E PARCELAMENTO	1	2	2	2		7
INDICIADOS BENEFICIADOS COM A EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE			1			1

Fonte: Elaborado pela autora, 2024.

Com efeito, foi solicitado à Delegacia de Polícia Federal informações referentes a inquéritos policiais, cuja origem se deu através de investigações relativas a delitos previstos no art. 1º da Lei nº 8.137/90, no intervalo entre 2020 a 2024, totalizando o período de 5 (cinco) anos para melhor análise.

No que se refere aos crimes tributários investigados no âmbito da policial Federal é de fundamental importância destacar a atuação das Delegacias especializadas. Nesta perspectiva temos a Delegacia de Repressão a crimes fazendários (DELEFAZ), instituída por meio da Instrução Normativa nº DG/PF Nº 286, DE 9 DE AGOSTO DE 2024. A DELEFAZ é um órgão especializado, que atua na investigação e repressão de crimes tributários e financeiros que envolvem a União e seus órgãos. A Delegacia de repressão a crimes fazendários, lida com crimes que podem trazer consequências graves, visto que atingem as finanças públicas tanto no âmbito penal como patrimonial.

Por meio da análise de dados junto a DPF/JNE/CE, foi possível encontrar as seguintes informações: entre os anos de 2020 a 2024, foram concluídos 8 (oito) inquéritos policiais, iniciados por portaria, dentre os quais não houve indiciamento, em 4 (quatro) casos houve sugestão de arquivamento por prescrição ou aplicação do princípio da insignificância, ademais destaca-se que em 3 (três) inquéritos os investigados foram beneficiados com a extinção da punibilidade com o pagamento ou parcelamento do tributo devido. Ressalta-se que a quantidade

de inquéritos analisados se deu apenas em investigações já encerradas, ou seja, ainda há durante esses 5 (cinco) anos inquéritos em andamento.

Em 2020, foi instaurado mediante portaria 2 (dois) inquéritos, o primeiro com vistas apurar a autoria, materialidade e as circunstâncias quanto ao suposto cometimento dos crimes previstos nos art. 90 da Lei nº 8.666/1993 e 1º, incisos I, II e III da Lei nº 8.137/1990. No decorrer da investigação fora constatado que data da ocorrência até a data da finalização da investigação, já havia decorrido o prazo de aproximadamente 15 (quinze) anos, nesse sentido, a autoridade policial sugeriu o arquivamento do presente IPL, considerando a antiguidade do fato e o esgotamento das diligências investigatórias.

O segundo procedimento, instaurado para investigar conduta relacionada declarações falsas, na qual o contribuinte efetivamente reduziu o valor do tributo devido, tendo a atuação sido consumada com a constituição definitiva do crédito tributário, conduta está que se amolda ao art. 1º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990. Em relatório final a sugestão da autoridade policial foi pelo arquivamento, levando em conta a prescrição da pretensão punitiva, com fulcro no art. 107, inciso IV do código penal.

No ano de 2021 foram instaurados 2 Inquéritos por meio de portaria, o primeiro para apurar notícia crime do cometimento do ato disposto no art. 1º, I e art. 2º, I da Lei nº 8.137/1990, ficando comprovado que a conduta do investigado se amolda no tipo descrito no art. 1º, I da Lei nº 8.137/90, no entanto, tendo em vista a idade do autor no fim da investigação e considerando o prazo de prescrição para o crime tipificado, tendo início a data do lançamento do crédito tributário, constatou o Delegado a prescrição, sugerindo a decretação da extinção da punibilidade, pela prescrição da pretensão punitiva. O segundo inquérito também instaurado mediante portaria, com o objetivo de apurar a suposta prática do delito capitulado no art. 1º, I da Lei nº 8.137/90, a autoridade policial fundamentou sua sugestão de arquivamento, no Enunciado nº 49 MPF, que trata acerca da insignificância, vejamos:

ENUNCIADO Nº 49 Aplica-se o princípio da insignificância penal ao descaminho e aos crimes tributários federais, quando o valor do débito devido à Fazenda Pública decorrente da conduta formalmente típica não seja superior a R\$ 20.000,00, ressalvada a reiteração na mesma modalidade criminosa, ocorrida em períodos de até 5 (cinco) anos. Alteração aprovada na 150ª Sessão de Coordenação, de 07/05/2018.

Em 2022, foi instaurado por portaria Inquérito Policial, cujo objeto da investigação era apurar a ocorrência dos delitos previstos no art. 2º, inciso I, da Lei nº 8.137/1990 (Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária) e arts. 299 e 304 do Código Penal. A autoridade policial em sede de relatório final fundamentou a sugestão de arquivamento aplicando ao caso concreto, o direito penal como *ultima ratio*, entendendo que o recolhimento do imposto Federal (IPI) era o

meio cabível para solver a ocorrência, sendo então o investigado neste caso beneficiado com a causa de extinção da punibilidade com o pagamento do tributo que era devido.

Por fim, em 2023 foram instaurados 3 (três) inquéritos policiais, todos mediante portaria. O primeiro após requisição do Ministério Público Federal, com o objetivo de apurar possível ocorrência do crime tipificado no art. 1º, inc. I da Lei nº 8.137/90. Em relatório final a autoridade policial sugeriu o arquivamento fundando-se na possibilidade de pagamento parcelado, consoante jurisprudência, tem-se que:

Como a justa causa para o início da persecução penal dependerá da falta de pagamento do débito fiscal apurado, caso o sujeito passivo faça o pagamento integral da dívida haverá a extinção da punibilidade, nos termos do art. 9º, §2º, da lei 10.684, de 30 de maio de 2003:

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

A mesma norma prevê, também, que o deferimento do parcelamento fiscal é causa de suspensão da pretensão punitiva:

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

Em resumo, enquanto o pagamento integral da dívida tributária é causa de extinção de pretensão acusatória, o parcelamento da dívida suspenderá a justa causa punitiva, conforme entendimento pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça:

"Realizado o parcelamento do débito tributário na vigência da lei 12.382/11, por sonegação fiscal ocorrida em 2012 e 2013, suspende-se o processo e a pretensão punitiva enquanto durar avença estipulada para o pagamento dos tributos em atraso. Impossibilidade de se trancar a ação penal, por falta de justa causa, pois a extinção do débito tributário somente ocorre com o integral pagamento da dívida.

(RHC 71.158/SC, relatora Ministra Maria Thereza de Assis Moura, Sexta Turma, julgado em 20/10/16, DJe de 11/11/16.)"

Importante realçar que o pagamento integral do débito tributário é a única forma de extinção de punibilidade. Isso quer dizer, por exemplo, que o oferecimento de bem à penhora em sede de embargos à execução fiscal não é causa de extinção de punibilidade, uma vez que não previsão legal para esse tipo de equiparação.

Nessa toada, quando da análise do primeiro inquérito analisado, tem-se que o investigado foi beneficiado com a causa de suspensão da pretensão punitiva por meio do pagamento parcelado.

De mais a mais, no segundo inquérito, a investigação se deu com vistas a apurar art. 1º, I c/c art. 69 – Lei nº 8.137/1990 - Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária, todavia no presente IPL a autoridade policial sugeriu o arquivamento considerando ilicitude de provas, na qual o Juízo determinou a anulação das provas investigadas, não tendo como a autoridade policial proceder com o indiciamento dos investigados considerando decisão anulatória.

Por último, o terceiro inquérito policial iniciado a partir de representação fiscal para fins penais, formulado pela Delegacia de Receita Federal, a qual informou possível cometimento de crime de sonegação tributária, previsto no art. 2º, Inc. I, da Lei nº 8.137/90, nos autos do

inquérito a defesa juntou pedido de parcelamento da dívida sendo o parcelamento fiscal, causa de suspensão da pretensão punitiva, sugerindo a autoridade policial em relatório final o arquivamento da investigação.

Posto isto, a partir da análise dos inquéritos, verifica-se que durante o período analisado, houve a instauração e conclusão de 8 (oito) inquéritos policiais. Nesse sentido, das investigações em análise, apenas uma finalizou-se com a extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo.

### **3 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Uma das razões quanto a existência do Estado se deve ao fato de que a sociedade necessita de um ente capaz de pacificar os diversos conflitos que surgem nas relações cotidianas, de modo que o bem comum passa a ser um objetivo intrínseco às ordens constitucionais modernas. Dessa maneira, para que o Estado possa atuar de modo eficaz, isto é, para que seja possível custear o projeto de Nação estipulado na Carta Constitucional, é imprescindível que haja um sistema tributário eficiente, o qual não se traduz necessariamente com elevada carga tributária, mas sim na capacidade de os cidadãos adimplirem com as obrigações impostas.

Ora, o art. 3º do CTN, ao definir o conceito de tributo, institui contribuições obrigatórias em que as pessoas físicas e jurídicas devem pagar ao Estado, visando financiar as atividades governamentais e o desenvolvimento do país, na intenção de promover o bem estar de todos, sendo este a principal espécie de receita. No que diz respeito, a competência Tributária, esta divide o poder de instituir e cobrar tributos, distribuindo entre a União, os Estados e os municípios; tendo como principal objetivo descentralizar o poder político. Ressalta-se que para a União é reservada parcela maior da competência tributária, os estados e os municípios, todavia, participam do produto de arrecadação de diversos impostos Federais.

O Estado tem o poder-dever de efetivar os dispositivos constitucionais e infraconstitucionais, a fim de garantir os direitos e as garantias fundamentais, proporcionando o máximo bem-estar aos cidadãos. Nesse sentido, a construção escalonada da ordem jurídica posiciona a Constituição no extremo da pirâmide normativa, servindo de validade aos outros setores do ordenamento jurídico, inclusive do Direito tributário Penal.

A sujeição do contribuinte ao poder do Estado se dá quando o indivíduo pratica o fato gerador descrito na relação jurídica tributária, estando totalmente atrelada a figura da legalidade tributária, o qual estabelece um limite ao poder constituído pela Constituição, garantindo ao

contribuinte que a cobrança de tributos só será devida quando houver previsão legal expressa para tanto.

Nesse contexto, surge uma obrigação tributária, a qual o contribuinte tem o dever de pagar os tributos devidos, consoante, o não pagamento deste poderá acarretar sanção, considerando o disposto na Lei nº 8137/90, desse modo, surgem algumas hipóteses de extinção da punibilidade, dentre elas a extinção pelo pagamento. Sendo assim, há uma limitação ao poder de punir do Estado, visto que esta benesse poderá ser constatada ainda durante a investigação criminal.

Com a compreensão acerca da evolução do Sistema Tributário Nacional, tratado na primeira seção deste trabalho, a qual impactou de forma positiva a legislação no que diz respeito a arrecadação de tributos e a distribuição de competências para instituir e cobrar impostos, destaca-se que o Sistema Tributário Nacional é vinculado aos direitos fundamentais de propriedade e de liberdade, devendo este ser interpretado de acordo com a Constituição.

Durante o presente projeto, a análise realizada na segunda seção possibilitou o fornecimento de uma compreensão extensiva acerca da extinção da punibilidade com o pagamento do tributo, viabilizando um estudo a respeito do poder de punir do Estado, com foco na despenalização e a priorização de arrecadação pelo fisco.

No que se refere a atuação da Polícia Federal nos crimes contra a ordem tributária, ressalta-se a observação disposta na seção três, que será determinada considerando a esfera do tributo em questão, observada a competência da Justiça Federal, nos casos em que são atingidos bens e serviços da União, conforme artigo 144, § 1º CF/88.

A pesquisa baseada em autos de inquéritos policiais permite uma análise empírica, propiciando um panorama mais realista e preciso da aplicação da lei no contexto dos crimes contra a ordem tributária. Essa abordagem evita especulações, visto que se baseia em fatos, permitindo uma avaliação mais objetiva da situação. Ademais, oferece a oportunidade de identificar padrões e tendências atuais na aplicação da legislação tributária e criminal. Isso pode incluir a frequência com que ocorre a extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo e quais fatores influenciam essa decisão, fornecendo *insights* valiosos para a interpretação e aplicação da lei.

É de se ter claro, ainda, que a pesquisa permitiu a verificação detalhada dos procedimentos adotados pelas autoridades policiais durante as investigações de crimes tributários, descritos nos resultados e discussões.

Observa-se, também, que possibilitou uma reflexão crítica sobre o impacto da extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo no contexto dos crimes contra a ordem tributária, o

que pode incluir um estudo de como essa prática afeta a justiça, a equidade e a eficiência do sistema tributário e penal, além de suas implicações na prevenção e repressão desse tipo de crime.

Outrossim, a pesquisa poderá trazer subsídios para treinamentos e capacitações para a equipe da unidade, o que, também, corroborará com a otimização de suas práticas e procedimentos, por meio de estratégias que visem maior eficiência, promovendo, portanto, benefícios indiretos à sociedade, que poderá contar com uma unidade da Polícia Federal mais efetiva e diligente quanto aos crimes contra a ordem tributária e, deste modo, desincentivar a prática do ilícito.

## REFERÊNCIAS

- AVILA, Humberto B. **Sistema Constitucional Tributário, 5ª edição**. Rio de Janeiro: Saraiva, 2012.
- BONFIM, Edilson M. **Curso de processo penal**. 14th ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2024.
- BORGES DE OLIVEIRA, E. A.; FEITOSA FURTADO LUCENA, I.. A competência compartilhada do IBS e seus possíveis reflexos na economia e na autonomia legislativa dos estados e municípios. **REVISTA DA AGU**, [S. l.], v. 23, n. 3, 2024. DOI: 10.25109/2525-328X.v.23. n.3.2024.3498. Disponível em: [https://www.researchgate.net/publication/384340411\\_A\\_competencia\\_compartilhada\\_do\\_IBS\\_e\\_seus\\_possiveis\\_reflexos\\_na\\_economia\\_e\\_na\\_autonomia\\_legislativa\\_dos\\_estados\\_e\\_municipios](https://www.researchgate.net/publication/384340411_A_competencia_compartilhada_do_IBS_e_seus_possiveis_reflexos_na_economia_e_na_autonomia_legislativa_dos_estados_e_municipios). Acesso em: 4 nov. 2024.
- BORBA, Claudio. **Direito Tributário, 28ª edição**. Rio de Janeiro: Método, 2018.
- BOMFIM, Solimani Andes, **A EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE PELO PAGAMENTO NOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA** – Brasília: Academia Nacional de Polícia, 2012.
- BRITO M, Hugo de. **Manual de Direito Tributário**. 14th ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2024.
- COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 14 ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2015.
- COSTA, Regina H. **Curso de direito tributário**. 14th ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2024.
- COSTA, Regina H. **Curso de direito tributário: constituição e Código Tributário Nacional**. 13th ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2023.
- DIAS, Diego. **O Estado e o Poder de Tributar: Uma Análise do Sistema Tributário Nacional na Constituição de 1988**. Desvendando as origens, finalidades e limitações do poder estatal de tributar à luz da Constituição Federal de 1988. Jusbrasil, 2024.
- FAGNANI, Eduardo. **A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas** / ANFIP – Associação Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e FENAFISCO – Federação Nacional do Fisco Estadual e Distrital. Brasília: ANFIP: FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018.
- GIL, Antonio C. **EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 18, DE 1965** “Brasil. [Constituição (1988)]. Como Elaborar Projetos de Pesquisa. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2022.
- HEGEL, G. W. F. **Fenomenologia do espírito** V. I. 1807. Petrópolis: Vozes, 1999a..
- INSTITUTO DE PESQUISA E ESTRATÉGIA ECONÔMICA DO CEARÁ (IPECE)**.
- JR., Aury L. **Direito processual penal**. 20th ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2023.

JÚNIOR, José Paulo B. **Crimes Federais**. 11th ed. Rio de Janeiro: Saraiva Jur, 2017. E-book. p.385. ISBN 9788547219680.

MARCONI, M. A. LAKATOS, E. M. **Fundamentos de metodologia científica**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2022.

NUCCI, Guilherme de S. **Curso de Direito Processual Penal**. 21ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 2024.

PAULSEN, Leandro. **Tratado de direito penal tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2022.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário**. 6º edição. – Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2014.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. 8ª edição. Rio de Janeiro: Método, 2021.

SCHOUERI, Luís E. **Direito tributário**. Rio de Janeiro: Grupo GEN, 2023.

SAMPIERI, Roberto H.; COLLADO, Carlos F.; LUCIO, María D. P B. **Metodologia de pesquisa**. Porto Alegre: Grupo A, 2013.

ZIEMBOWICZ, Rodrigo L. **Crimes Tributários**. São Paulo: Almedina Brasil, 2020.

## **PARECER DE REVISÃO ORTOGRÁFICA E GRAMATICAL**

Eu, Rackel Gonçalves Calado professor (a) com formação pedagógica em Letras: Língua Portuguesa - Licenciatura, pela instituição de ensino superior Universidade Regional do Cariri – URCA, realizei a revisão ortográfica e gramatical do trabalho intitulado **A ATUAÇÃO DA POLÍCIA FEDERAL EM JUAZEIRO DO NORTE/CE NOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA E AS IMPLICAÇÕES DECORRENTES DA EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE COM O PAGAMENTO DO TRIBUTO** do (a) aluno (a) Sinthia Érika da Silva Alves e orientador (a) Prof. Ma. Jamara Feitosa Furtado Lucena.

Declaro este TCC apto à entrega e análise da banca avaliadora de Trabalho de Conclusão de Curso do Centro Universitário Doutor Leão Sampaio/UNILEÃO.

Juazeiro do Norte, 12/11/2024

*Rackel Gonçalves Calado*

Assinatura do (a) professor (a)