FUNDAÇÃO GETÚLIO VARGAS
ESCOLA DE DIREITO DE SÃO PAULO

GABRIELA LOPES DE BRITO BURKE

DA (POSSÍVEL) REVOGAÇÃO TÁCITA DO CRIME DE DESCAMINHO

Projeto de pesquisa apresentado como requisito para aprovação no Mestrado Profissional em Direito Penal Econômico da Escola de Direito de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas.

SÃO PAULO
2023

1. Identificação e apresentação dos problemas da pesquisa

O Código Penal, em seu artigo 334, determina como típica a conduta de “Iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria”.

O crime de descaminho está tipificado no Código Penal desde sua promulgação em 1940, entretanto, à época, o legislador optou por criar um tipo penal que unisse o crime de contrabando e o crime de descaminho em um único artigo de lei, o qual travava tanto da importação e exportação de mercadoria proibida (contrabando), quanto da importação e exportação de mercadoria lícita, porém sem o devido pagamento de direito ou imposto (descaminho).

O antigo artigo 334, do CP tipificava os crimes de contrabando e descaminho da seguinte forma:

> Art. 334 Importar ou exportar mercadoria proibida OU iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria: Pena – reclusão, de um a quatro anos. P. 1º incorre na mesma pena quem pratica: a) navegação de cabotagem, fora dos casos permitidos em lei; b) fato assimilado em lei especial a contrabando e descaminho. P. 2º A pena aplica-se em dobro, se o crime de contrabando ou descaminho é praticado em transporte aéreo.

Observa-se que ambos os delitos, apesar de estarem em um mesmo artigo, protegiam, e ainda protegem, bens jurídicos diferentes, sendo o contrabando um tipo penal que visa a proteção da integridade, saúde pública e economia nacional[1], enquanto o descaminho, a princípio, pode ser compreendido como um crime de natureza tributária.

Apenas em 2014, com o advento da Lei 13.008, os crimes foram separados, transformando-se em dois tipos penais diferentes, sendo o descaminho tipificado pelo artigo 334 e o contrabando pelo artigo 334-A, ambos do código penal[2].

A separação dos delitos ocorrida em 2014, fortaleceu o caráter fiscal do crime de descaminho, uma vez que transformou a conduta iludir o pagamento de imposto, pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria, em um tipo penal único[3].

Importante destacar, que no contexto de 1940, quando foi instituído o crime de descaminho no código penal, o imposto de exportação era de competência dos Estados e era cobrado nas exportações para o exterior, bem como nas interestaduais.

---

[1] REALE JÚNIOR, Miguel. **Código penal comentado**. São Paulo: Editora Saraiva, 2023, p. 512.
[2] Ibidem, p. 510.
[3] Ibidem, p. 510.

Além disso, até meados da década de 30, o imposto de exportação chegou a representar mais de 40% dos recursos dos Estados, sendo de extrema importância para os governos[4].

Até a Primeira Guerra Mundial, momento em que as importações foram reduzidas no Brasil, o imposto de importação, cuja arrecadação era feita pela União, chegou a representar metade da receita total da União, sendo a principal fonte de renda até a Constituição de 1934[5].

Frente a tamanha importância arrecadatória para o País dos impostos de exportação e importação, é compreensível que o legislador do código penal de 1940 tenha criado um tipo penal para criminalizar a conduta de não pagar (iludir), no todo ou em parte, direito ou imposto devido pela entrada, saída ou consumo de mercadoria. Afinal, essa era a principal receita do País, merecendo ser protegida.

Em 1965 foi promulgada a Lei 4.729, também conhecida como lei de sonegação fiscal, cujo artigo 1º descreve quais condutas devem ser tipificadas como sonegação fiscal, sendo considerado como crime, a título de exemplo:

- prestar declaração falsa ou omitir informação devida com a intenção de se eximir do pagamento de tributos (art. 1º, I);
- Inserir elementos inexatos em documentos exigidos pela lei com a intenção de não pagar tributos (art. 1º, II);
- alterar quaisquer documentos relativos a operações mercantis com a intenção de fraudar a Fazenda Pública (art. 1º, III), dentre outros.

Ao observar as condutas descritas acima, é possível se remeter a ideia de que o crime de descaminho estaria enquadrado dentro da Lei de sonegação fiscal. No entanto, o legislador, ao criar a Lei nº 4.729/65, além de não revogar expressamente o crime de descaminho do código penal, estabeleceu em seu artigo 5º que o artigo 334, do CP teria seus parágrafos 1º e 2º substituídos por outros termos. Ou seja, reforçou a ideia de que o artigo 334, do CP continuava vigente e plenamente eficaz.

Posteriormente, em 1990, foi promulgada a Lei nº 8.137, também conhecida como Lei de crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, cujo artigos 1º e 2º estabelecem como crime tributário praticado por

---

[4] VARSANO, Ricardo. **Evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século:** anotações e reflexões para futuras reformas. Rio de Janeiro: IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 1996, p. 3.

[5] Ibidem, p. 3.

particular a supressão ou redução de tributo, contribuição social e qualquer acessórios, mediante as condutas listadas em seus incisos.

Condutas como omitir informação, prestar declaração falsa às autoridades fazendárias, fraudar a fiscalização tributária, falsificar documentos como forma de suprimir ou reduzir tributo foram descritas pela Lei nº 8.137/90 como crimes contra a ordem tributária.

Assim como a Lei de sonegação fiscal, a Lei de crimes contra ordem tributária nada comentou sobre revogação expressa do artigo 334, do CP, ainda que as condutas descritas em ambas as leis em muito se assemelhassem à conduta tipificada no crime de descaminho.

Diante do exposto, o problema do presente trabalho está na seguinte pergunta:

O crime de descaminho (art. 334, 2ª parte, redação até 2014, ou atual art. 334, CP) manifesta injusto autônomo não coberto pela Lei nº 4.729/65 ou pela Lei nº 8.137/90?

2. Manifestação do problema na jurisprudência nacional

O presente trabalho não terá como foco de pesquisa a análise da jurisprudência, que será apresentada em uma segunda etapa da dissertação, momento em que será explorado quais as consequências da possível revogação tácita do crime de descaminho.

Sobre o tema descaminho na jurisprudência nacional, importante destacar o julgamento do HC 99.740 do STF[6], de relatoria do Ministro Ayres Britto, no qual o Supremo Tribunal Federal entendeu que o "delito de descaminho é rigorosamente formal, de modo a prescindir da ocorrência do resultado naturalístico". O referido *habeas corpus* foi impetrado contra acórdão do Superior Tribunal de Justiça que decidiu pela desnecessidade de se aguardar o encerramento do procedimento fiscal na esfera administrativa para que se desse início à persecução penal para o delito do art. 334, parágrafo 1º, do CP.

Para o impetrante, o crime de descaminho seria um "crime tributário material, ou seja, como tal, apresenta como condição objetiva de punibilidade a necessidade

[6] BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. HC 99.740/SP, Rel. Min. Ayres Britto, 2ª Turma, Dje, 01.02.11.

de constituição, por via administrativa fiscal, do suposto crédito tributário”[7] anteriormente ao início da persecução penal.

Entretanto, a Quinta Turma do Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o HC nº 129.656 – SP, entendeu que o crime de descaminho se consuma já com a realização da conduta, sem que haja necessidade de um resultado, estando o crime consumado quando:

> O “agente vender, expor à venda, manter em depósito ou, de qualquer forma, utilizar em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria de procedência estrangeira que introduziu clandestinamente no país ou importou fraudulentamente ou que sabe ser produto de introdução clandestina no território nacional ou de importação fraudulenta por parte de outrem, sendo, portanto, desnecessário aguardar a definição, na esfera administrativa, a respeito de ser ou não devido algum tributo em decorrência dessas condutas”[8]

Em conformidade com a decisão proferida pelo STJ, o ministro Relator do HC 99.740 do STF defendeu que a conduta “iludir” descrita no *caput* do art. 334 do CP, se materializa no momento da sua prática, ou seja, quando ocorre a fraude, sem que seja necessário o resultado atrelado a esta conduta, como pode ser observado a seguir:

> Sem embargo do esforço argumentativo da efesa, tenho que a consumação do delito de descaminho e a posterior abertura de processo-crime não estão a depender da constituição administrativa do débito fiscal. Primeiro, porque o delito de descaminho é rigorosamente formal, de modo a prescindir da ocorrência do resultado naturalistico. Segundo, porque a conduta materializadora desse crime é “iludir” o Estado quanto ao pagamento do imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria. E iludir não significa outra coisa senão fraudar, burlar, escamotear.[9]

Como consequência deste entendimento, o referido *habeas corpus* teve sua ordem denegada, dando prosseguimento à ação penal sem que fosse necessário aguardar o fim do processo administrativo e a definitiva constituição do débito tributário.

Como premissa para a denegação da ordem pelo STF, utilizou-se como precedente a Súmula Vinculante nº 24 do STF, a qual estabelece que “não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei 8.137/1990, antes do lançamento definitivo do tributo”[10].

---

[7] BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. HC 99.740/SP, Rel. Min. Ayres Britto, 2ª Turma, Dje, 01.02.11, p. 02.
[8] BRASIL. **Superior Tribunal de Justiça**. HC 129.656/SP, Rel. Min. Felix Fischer, 5ª Turma, Dje, 31.08.09, p. 01.
[9] BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. HC 99.740/SP, Rel. Min. Ayres Britto, 2ª Turma, Dje, 01.02.11, p. 02.
[10] BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. Súmula Vinculante nº 24, Dje, 11.12.2009.

O *leading case* que deu origem à Súmula Vinculante nº 24 foi o HC 81.611[11] de relatoria do Ministro Sepúlveda Pertence, o qual decidiu que "não existe justa causa para ação penal pela prática do crime tipificado no art. 1º da L. 8137/90 – que é material ou de resultado -, enquanto não haja decisão definitiva do processo administrativo de lançamento".

O Ministro entendeu que os crimes tipificados nos incisos do artigo 1º da Lei nº 8.137/90 são considerados como tipos materiais, e por esta razão necessitam aguardar o esgotamento da via administrativa para que seja constituído definitivamente o crédito tributário, existindo, com isso, a devida justa causa necessária para se dar início à persecução penal.

Observa-se que a definição em relação ao tipo formal do crime de descaminho é o argumento utilizado pelos tribunais para definir o início da ação penal, gerando diferentes consequências ao agente.

Entretanto, conforme mencionado acima, essa definição de crime formal ou material será analisada em uma segunda etapa do trabalho, após a conclusão em relação à revogação tácita, ou não, do crime de descaminho.

Na hipótese de se considerar o artigo 334, do CP como revogado, será necessário definir qual normal legal (caso haja) irá punir a conduta descrita no delito de descaminho, e, caso se conclua pela Lei nº 8.137/90, a classificação dada pelo STF de que o descaminho é um crime de natureza formal não será condizente com a previsão da súmula vinculante nº 24 do STF, haja vista que seu texto já define o artigo 1º da Lei nº 8.137/90 como sendo de natureza material.

Por outro lado, na hipótese de não se considerar como revogado o tipo penal do artigo 334, do CP, será necessário adentrar no conceito de tipo formal e material utilizado pelo STF, e observar se de fato a análise feita pelo tribunal superior está correta.

3. Concepções dogmáticas para abordagem dos problemas

Em busca da resposta para a pergunta realizada ao final do tópico 1, é importante retornar à Teoria Geral do Direito, ciência que possui como objeto de estudo o ordenamento jurídico, ou seja, o próprio direito. A Teoria do Direito busca

[11] BRASIL. **Supremo Tribunal Federal**. HC 81.611/DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, Dje, 13.05.2005.

interpretar o ordenamento jurídico de uma forma menos complexa, analisando-o de maneira sistemica e inequívoca, para isso, o estudo é relizado através de um método único, que nada mais é do que regras estabelecidas desde o início até o final do estudo.[12] Com isso, torna-se possível a interpretação corente do ordenamento jurídico, fazendo com que as normas pertencentes a esse ordenamento façam sentido entre si.

As leis penais pertencem a um sistema de leis que devem fazer sentido entre si, o direito deve ser compreendido com uma unidade coerente e harmônica, ainda que cada norma trate sobre algo específico[13]. Não deve existir em um mesmo conjunto de leis normas contraditórias, o Direito é o conjunto de um todo, ou seja, um sistema único.

Por essa razão, um conjunto de leis de um mesmo sistema, como, por exemplo, o Código Penal, não deve possuir normas contraditórias, sendo papel do aplicador do direito analisar todo conjunto de leis já existentes no momento da criação de novas leis.

Na hipótese de existir em um sistema de leis com normas contraditórias, é papel do aplicador do direito analisar as regras existentes sobre um mesmo objeto e tentar conciliá-las, e, caso ainda resistam incompatibilidades legais, eliminar, no todo ou em parte, a norma contraditória, conforme as regras de revogação do direito[14]

Na hipótese de contradição legal, é possível que a norma contraditória seja derrogada ou ab-rogada. A derrogação acontece quando apenas parte da lei é revogada, permanecendo em vigor a parte não contraditória com a nova lei. Já na ab-rogação, a lei é extinta por completo. A revogação é o termo utilizado tanto para derrogação quanto para a ab-rogação[15], sendo que nesta última, é impossível que as normas contraditórias coexistam por completo, sendo necessário que a incompatibilidade seja absoluta e formal, já na derrogação essa incompatibilidade é parcial em relação a toda lei, porém absoluta em relação a parte que será revogada[16].

Outro ponto importante sobre a revogação das leis, diz respeito a forma em que ela ocorre, podendo ser expressa, quando o próprio legislador declara na nova lei o

---

[12] TOMAZINI DE CARVALHO, Aurora. **Curso de Teoria Geral do Direito:** o construtivismo lógico-semântico. São Paulo: Noeses, 2019, p. 53.
[13] MAXIMILIANO, Carlos; MARCARO, Alysson. **Hermenêutica e Aplicação do Direito**. Rio de Janeiro: Forense, 2022, p. 132.
[14] *Ibidem*, p. 337.
[15] *Ibidem*, p. 338.
[16] *Ibidem*, p. 339.

que será revogado, ou podendo ser tácita, quando a nova lei é incompatível com a antiga, sendo impossível que ambas permaneçam em um mesmo sistema de leis[17].

Ao analisar o crime de descaminho do Código Penal de forma sistêmica juntamente com as leis posteriores nº 4.729/65 (Lei de sonegação fiscal) e nº 8.137/90 (Lei de crimes contra a ordem tributária), torna-se relevante a análise do tema relacionado a vigência ou não do artigo 334, uma vez que, até o momento, o crime de descaminho nele tipificado continua sendo utilizado pelo aplicador do direito de forma autônoma, sem que seja feito, de fato, uma análise sobre a possível coexistência em um mesmo sistema de mais de uma norma que trata sobre o mesmo tema.

O presente trabalho buscará demonstrar qual o conteúdo do injusto do crime de descaminho, e, com isso, entender se aquilo que a norma do art. 334, do Código Penal protege também é objeto de proteção da norma estabelecida pela Lei nº 4.729/65 ou pela Lei nº 8.137/90.

É possível que as leis posteriores acima citadas tenham revogado tacitamente o crime de descaminho do código penal?

Atualmente, a doutrina não possui um entendimento único sobre a possível revogação do crime de descaminho pelas leis acima mencionadas, existindo doutrinadores que entendem que o crime de descaminho não foi revogado, enquanto outros defendem a revogação tácita. Para alguns, o descaminho é uma infração aduaneira que se distingue das infrações previstas na Lei nº 8.137/90 em razão do princípio da especialidade[18]. Por outro lado, outros autores defendem que o descaminho é uma forma de sonegação fiscal, e por essa razão, sua permanência no código penal causa um conflito aparente de normas entre o artigo 334, do CP, a Lei de sonegação fiscal[19] e a Lei de crimes contra a ordem tributária.

Quando adentramos na análise do tipo penal de descaminho, observa-se que o Código Penal, em seu artigo 334, tipificou como crime a conduta de “Iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria”.

O verbo nuclear “iludir” pode ser lido como “enganar, burlar, fraudar” [20] o tributo

---

[17] *Ibidem*, p. 338.
[18] BALTAZAR JÚNIOR, José Paulo. **Crimes Federais**. São Paulo: Editora Saraiva, 2017, p.171.
[19] CARRAZA, Roque Antonio. **Da impossibilidade jurídica de concurso material ou formal imperfeito entre os crimes de descaminho e de sonegação fiscal**. Direito Penal Especial, Processo Penal e Direitos Fundamentais – Visão Luso Brasileira. São Paulo: Quartier Latin, 2006, p. 239.
[20] SCANDELARI, Gustavo Britta. **O crime tributário de descaminho**. Porto Alegre: Magister, 2013, p. 246.

aduaneiro decorrente da operação, ou seja, por meio de uma conduta enganosa, o contribuinte mascara, simula, dissimula a realidade para parecer que não praticou o fato jurídico tributário[21].

Ainda que o tipo penal de descaminho esteja topograficamente no Código Penal dentro do Capítulo II, que abriga os crimes praticados por particular contra a administração pública, essa alocação não altera as características do tipo, o qual não deixa de ser um crime de natureza tributária[22].

Nesse sentido, *Souza* explica que "o delito de descaminho não tutela propriamente a administração pública, e sim a ordem tributária, (…) o descaminho é, claramente, uma sonegação fiscal" [23].

Para o autor, a previsão desse crime entre os crimes contra a administração pública é equivocada, e, nas suas palavras "beira o inútil", haja vista observar a existência do crime de sonegação fiscal previsto na Lei nº 8.137/90.

Por outro lado, *Scandelari* defende, assim como outros autores acima mencionados, que "o descaminho é o único tipo de sonegação fiscal que visa garantir o recolhimento dos tributos incidentes em operações de comércio exterior", e por esta razão deve ser classificado como um crime tributário aduaneiro. [24]

Diante do exposto, observa-se que não existe na doutrina um entendimento único sobre o crime de descaminho, uma vez que, ainda que majoritariamente se compreenda o descaminho como um crime de natureza tributária, os autores se dividem sobre o fato de ele ser necessário no código penal, uma vez que dispõe especificamente sobre um tipo de sonegação fiscal aduaneira, enquanto outros autores entendem que sua permanência em vigor é incoerente e incompatível com a vigência da Lei nº 8.137/90.

4. Soluções propostas e zonas cinzentas

O presente trabalho terá como objetivo propor uma análise sistêmica do crime de descaminho juntamente com as leis tributárias promulgadas posteriormente ao código penal de 1940, quais sejam, Lei nº 4.297/65 e Lei nº 8.137/90.

---

[21] ESTELLITA, Heloisa. Do contrabando e do descaminho. In: REALE JÚNIOR, Miguel (Coord.). **Direito Penal**: jurisprudência em debate. São Paulo: Ed. Saraiva, 2ª ed., 2016, p. 804.
[22] SCANDELARI, *op. Cit.*, p. 246
[23] SOUZA, Luciano Anderson de. **Direito Penal**, Volume 5: Parte Especial: arts. 312 a 359-R do CP. São Paulo: Ed. RT, 3ª ed., 2022, p. 311.
[24] SCANDELARI, *op. cit.*, p. 251.

Para tanto, será realizado um estudo sobre as leis penais relacionada ao tema para que seja possível decifrar se houve uma revogação tácita do crime do artigo 334, do CP, ou se ele permanece corretamente em vigor no código penal.

Para isso, conforme mencionado no tópico anterior, será observado qual o conteúdo do injusto do crime de descaminho do artigo 334, CP, e, com isso, analisar se as leis posteriores também protegem no todo ou em parte o mesmo bem jurídico.

Na hipótese de se concluir pela revogação tácita do artigo 334, CP, qual seria lei que o revogou? Esta revogação se deu por completo, ou seja, todo o artigo 334 não deve ser aplicado?

Por outro lado, e na hipótese de se concluir pela não revogação tácita do artigo 334, CP, qual a diferença do bem jurídico protegido por ele daquele protegido pelas demais leis acima citadas? O artigo 334, CP estaria submetido ao mesmo regime do demais crimes tributários? Quais as consequências da Súmula Vinculante nº 24 do STF em relação ao crime de descaminho?

Sobre esse último ponto citado, destaca-se a enorme diferença na tratativa pelos tribunais superiores entre o crime de descaminho e aqueles previstos no artigo 1º da Lei nº 8.137/90. Ou seja, para o descaminho o STF entende que se trata de um crime de natureza formal, razão pela qual não se aplica a Súmula Vinculante nº 24, não sendo necessário aguardar a constituição definitiva do crédito tributário para dar início a persecução penal. Por outro lado, nos crimes tributários do artigo 1º da Lei nº 8.137/90 o Supremo entende pela necessidade de se agurdar o exaurimento da via adminitrativa, uma vez que se trata de crime de natureza material, sendo, neste caso, aplicado a Súmula Vinculante nº 24.

Por último, importante destacar que o trabalho pretende adentrar no estudo sobre a retroatividade da lei penal no que diz respeito ao crime de descaminho, uma vez que a pena estabelecida no código penal, em 1940, é superior àquela prevista na lei de sonegação fiscal de 1965, e inferior a pena prevista na Lei de crimes contra a ordem tributária de 1990.

5. Proposta preliminar de roteiro para a abordagem do problema (sumário)

1. **INTRODUÇÃO**
2. **O CRIME DE DESCAMINHO**
3. **LEI DE SONEGAÇÃO FISCAL – LEI Nº 4.729/65**

4. LEI DE CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA – LEI Nº 8.137/90

5. DA VIGÊNCIA DAS NORMAS

5.1. DERROGAÇÃO

5.2. AB-ROGAÇÃO

5.3. FORMAS DE REVOGAÇÃO DO DIREITO: REVOGAÇÃO TÁCITA E EXPRESSA

6. DA (POSSÍVEL) REVOGAÇÃO TÁCITA DO CRIME DE DESCAMINHO

7. CONSEQUÊNCIAS DA REVOGAÇÃO

8. CONCLUSÃO

9. REFERÊNCIAS

Obs.: caso a conclusão do estudo seja pela não revogação tácita do crime de descaminho, o sumário será outro a partir do ponto 6, pois pretendo analisar a aplicação da Súmula Vinculante nº 24 do STF ao delito no que diz respeito a classificação do crime como sendo de natureza formal.

Essa análise será feita tanto na hipótese de revogação tácita ou não, porém caso a conclusão seja pela não revogação, o estudo será mais aprofundado neste ponto.

6. Bibliografia preliminar

BALTAZAR JÚNIOR, José Paulo. **Crimes Federais**. São Paulo: Editora Saraiva, 2017. *E-book.* ISBN 9788547219680. Disponível em: https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788547219680/. Acesso em: 29 nov. 2023.

CAPARROZ, Roberto. **Comércio Internacional e legislação aduaneira**. 8ª ed., São Paulo: Ed. Saraiva, 2022.

CARRAZA, Roque Antonio. **Da impossibilidade jurídica de concurso material ou formal imperfeito entre os crimes de descaminho e de sonegação fiscal.** Direito Penal Especial, Processo Penal e Direitos Fundamentais – Visão Luso Brasileira. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

CARVALHO, Américo Taipa de. **Direito Penal. Parte geral**: Questões Fundamentais, Teoria Geral do Crime. 3ª ed., Porto: Universidade Católica Editora, 2021.

ESTELLITA, Heloisa. Do contrabando e do descaminho. In: REALE JÚNIOR, Miguel (Coord.). **Direito Penal**: jurisprudência em debate. 2ª ed., São Paulo: Ed. Saraiva, 2016.

ESTELLITA, Heloisa; CAVALI, Marcelo Costenaro. Crimes tributários são crimes de lesão ou de perigo, de mera conduta ou de resultado, formais ou materiais? **Revista do Instituto de Ciências Penais**, Belo Horizonte, v. 7, n. 2, p. 353 – 370, 2022.

FRAGOSO, Heleno. **Comentários ao Código Penal**, volume I, tomo II, Hungria/Fragoso. Rio de Janeiro: Forense, 1978.

HILGENDORF, Eric; VALERIUS, Brian. **Direito Penal:** Parte Geral. Tradução Orlandino Gleizer. 1ª ed., São Paulo: Marcial Pons, 2019.

HUNGRIA, Nelson. **Comentários ao Código Penal**, volume I, tomo II, Hungria/Fragoso. Rio de Janeiro: Forense, 1978.

MARTINELLI, João Paulo Orsini; BEM, Leonardo Schimitt de. **Lições Fundamentais de Direito Penal:** parte geral, 7ª ed., São Paulo: Ed. D´Plácidos, 2022.

MAXIMILIANO, Carlos; MARCARO, Alysson. Coleção Fora de Série - Hermenêutica e Aplicação do Direito. Rio de Janeiro: Forense, 2022. E-book. ISBN 9786559642151. Disponível em: https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786559642151/. Acesso em: 30 nov. 2023.

REALE JÚNIOR, Miguel. **Código penal comentado**. São Paulo: Editora Saraiva, 2023. *E-book.* ISBN 9786555599510. Disponível em: https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9786555599510/. Acesso em: 29 nov. 2023.

REALE JÚNIOR, Miguel. Extinção da punibilidade e descaminho. In: **Ciência penal**. São Paulo, Convívio, a. II, n. 2, 1975.

RÖNNAU, Thomas. **Lições fundamentais da teoria do delito**. São Paulo: Marcial Pons, 2023.

ROXIN, Claus. **A proteção de bens jurídicos como função do direito penal.** Org. E Trad. De André Luís Callegari e Nereu José Giacomolli. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

RUIVO, Marcelo. Os crimes de sonegação fiscal (arts. 1º e 2º da Lei 8.137/90): bem jurídico, técnica de tutela e elementos subjetivos. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, vol. 160, ano 27, p. 57-84. São Paulo: Ed. RT, out. 2019.

SANTOS, Juarez Cirino dos. **Direito Penal**: parte geral. 10ª ed., São Paulo: Ed. Tirant lo Blanch, 2022.

SCANDELARI, Gustavo Britta. **O crime tributário de descaminho**. Porto Alegre: Magister, 2013.

SOUZA, Luciano Anderson de. **Direito Penal**, Volume 5: Parte Especial: arts. 312 a 359-R do CP. 3ª ed., São Paulo: Ed. RT, 2022.

STRECK, Lênio Luiz. Hermenêutica Jurídica E(m) Crise: ema exploração hermenêutica da construção do direito. 11ª ed., Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2021.

TANGERINO, Davi. **Direito Penal Tributário**. São Paulo: Ed. Tirant lo Blanch, 2023.

TOMAZINI DE CARVALHO, Aurora. **Curso de Teoria Geral do Direito:** o construtivismo lógico-semântico. São Paulo: Noeses, 2019.

TOMAZINI DE CARVALHO, Aurora. **Direito Penal Tributário:** uma análise lógica, semântica e jurisprudencial. São Paulo: Quartier Latin, 2009.

VARSANO, Ricardo. **Evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século:** anotações e reflexões para futuras reformas. Rio de Janeiro: IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 1996.

VILANOVA, Lourival. Escritos Jurídicos e Filosóficos, vol. 2. São Paulo: Axis Mundi, Ibet, 2003.