

# SUMÁRIO

|                                                                                                            |           |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>1. A LEI PENAL TRIBUTÁRIA NO TEMPO E NO ESPAÇO.....</b>                                                 | <b>27</b> |
| 1.1. Princípio da legalidade e a norma penal em branco.....                                                | 27        |
| 1.1.1. A dependência da legislação extrapenal e a vedação da analogia in malam partem.....                 | 30        |
| 1.1.2. O princípio da taxatividade e a descrição da conduta fiscal.....                                    | 33        |
| 1.2. Lei penal tributária no tempo .....                                                                   | 37        |
| 1.2.1. Novatio legis in melius: retroatividade da lei benéfica .....                                       | 39        |
| 1.2.2. A sucessão de leis de parcelamento (Refis) e seus efeitos na punibilidade .....                     | 40        |
| 1.2.3. Alteração de parâmetros financeiros (portarias de insignificância) e a retroatividade.....          | 41        |
| 1.2.4. Crime continuado (Súmula 711 STF): a aplicação da lei mais grave se vigente ao tempo da cessação... | 43        |
| 1.2.5. O direito penal na transição da reforma tributária (EC 132/23 e LC 214/25) .....                    | 44        |
| 1.3. Lei penal tributária no espaço e extraterritorialidade .....                                          | 46        |
| 1.3.1. Territorialidade temperada (art. 5º CP).....                                                        | 46        |
| 1.3.2. Lugar do crime (teoria da ubiquidade) .....                                                         | 48        |
| 1.3.3. Crimes praticados via offshores e paraísos fiscais.....                                             | 50        |
| 1.3.4. Cooperação Jurídica Internacional e Troca de Informações Fiscais.....                               | 52        |

## **2. CRIMINOLOGIA E POLÍTICA CRIMINAL TRIBUTÁRIA ... 55**

|                                                                                                |    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 2.1. O bem jurídico tutelado.....                                                              | 55 |
| 2.1.1. Corrente Patrimonialista (Erário) .....                                                 | 56 |
| 2.1.2. Corrente Dualista (Ordem Tributária e Concorrência Leal) .....                          | 59 |
| 2.1.3. A Transição para o Direito Penal Econômico e o “Devedor Contumaz” .....                 | 61 |
| 2.1.4. Críticas e Controvérsias: A Espiritualização do Bem Jurídico .....                      | 62 |
| 2.1.5. A Natureza Jurídica dos Crimes Tributários: Crimes de Resultado vs. Crimes Formais..... | 63 |
| 2.2. Princípio da Insignificância nos Crimes Tributários.....                                  | 64 |
| 2.2.1. Parâmetros Jurisprudenciais (STF/STJ): O limite de 20 mil reais .....                   | 64 |
| 2.2.2. Inaplicabilidade em crimes estaduais e municipais (Distinção de tetos).....             | 66 |
| 2.2.3. Vedações: Contumácia delitiva e crimes funcionais.....                                  | 67 |
| 2.3. Criminologia do White-Collar Crime (Sutherland).....                                      | 69 |
| 2.3.1. O perfil do criminoso de colarinho branco e a cifra negra .....                         | 69 |
| 2.4. Técnicas de Neutralização (Sykes e Matza) .....                                           | 71 |
| 2.4.1. Negação da responsabilidade (“A culpa é do condutor”) .....                             | 72 |
| 2.4.2. Negação do dano (“O Estado arrecada muito”).....                                        | 72 |
| 2.4.3. Condenação dos condenadores (“A fiscalização é corrupta”).....                          | 73 |
| 2.5. O Direito Penal Tributário como Ultima Ratio vs. Instrumento de Arrecadação .....         | 73 |

## **3. TEORIA DO CRIME – FATO TÍPICO TRIBUTÁRIO..... 77**

|                                 |    |
|---------------------------------|----|
| 3.1. Conduta e Nexo Causal..... | 77 |
|---------------------------------|----|

|                                                                                                                  |     |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 3.1.1. Ação e Omissão nos Crimes Contra a Ordem Tributária .....                                                 | 78  |
| 3.1.2. O Nexo de Causalidade: Da Física à Normatividade ....                                                     | 80  |
| 3.1.3. A Imputação Subjetiva e a Responsabilidade dos Agentes .....                                              | 83  |
| 3.1.4. Estudo de Casos Práticos e Aplicação Jurisprudencial.....                                                 | 86  |
| 3.2. Tipicidade Penal e Concurso de Normas .....                                                                 | 87  |
| 3.2.1. Consunção (Súmula 17 STJ): Quando o Falso (Crime-Meio) é absorvido pela Sonegação (Crime-Fim).....        | 88  |
| 3.2.2. Quando o Falso Permanece Autônomo (Potencialidade Lesiva Extra-Fiscal).....                               | 91  |
| 3.2.3. Princípio da Especialidade: O Embate entre Sonegação Previdenciária e Estelionato.....                    | 93  |
| 3.2.4. Crime Único vs. Continuidade Delitiva: A Matemática da Pena.....                                          | 95  |
| 3.3. Iter Criminis e o Caminho do Crime .....                                                                    | 98  |
| 3.3.1. Fases do crime: Cogitação, Preparação, Execução e Consumação.....                                         | 99  |
| 3.3.2. Tentativa (Conatus): Admissibilidade nos crimes materiais (Sonegação) vs. crimes formais.....             | 105 |
| 3.3.3. Desistência Voluntária e Arrependimento Eficaz: A “Ponte de Ouro” e a denúncia espontânea .....           | 107 |
| 3.3.4. Arrependimento Posterior: A “Ponte de Prata” e a redução de pena por reparação do dano.....               | 109 |
| 3.3.5. Crime Impossível: A ineficácia absoluta do meio (fraude grosseira percebida de imediato pelo Fisco) ..... | 111 |
| 3.4. Concurso de Pessoas nos Crimes Contra a Ordem Tributária.....                                               | 113 |
| 3.4.1. Autoria e Coautoria: A Teoria do Domínio do Fato aplicada a estruturas empresariais.....                  | 114 |

|           |                                                                              |            |
|-----------|------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 3.4.2.    | Participação: A Responsabilidade do Contador, Advogado e Funcionários.....   | 117        |
| 3.4.2.1.  | Teorias Penais Relacionadas à Participação (Acessoriedade) .....             | 117        |
| 3.4.2.2.  | Formas de Participação .....                                                 | 118        |
| 3.4.2.3.  | A Responsabilidade do Contador e do Advogado: As “Ações Neutras” .....       | 119        |
| 3.4.3.    | Autoria Mediata: O Uso de “Laranjas” Sem Dolo... ..                          | 120        |
| 3.4.3.1.  | Hipóteses de Autoria Mediata no Crime Tributário .....                       | 121        |
| 3.4.3.2.  | A Teoria da Cegueira Deliberada (Willful Blindness) e o Dolo Eventual.....   | 121        |
| 3.4.4.    | Comunicabilidade das circunstâncias elementares ..                           | 122        |
| 3.4.4.1.  | A Regra de Extensão do Art. 30 do Código Penal .....                         | 123        |
| 3.4.4.2.  | A Cooperação Dolosamente Distinta (Art. 29, §2º, CP) .....                   | 124        |
| <b>4.</b> | <b>TEORIA DO CRIME – ILICITUDE, CULPABILIDADE E ELEMENTO SUBJETIVO .....</b> | <b>127</b> |
| 4.1.      | Excludentes de Ilcitude.....                                                 | 127        |
| 4.1.1.    | Estado de Necessidade: A Tese da “Dificuldade Financeira Insuperável” .....  | 127        |
| 4.1.1.1.  | Natureza Jurídica e Migração Dogmática: De Justificante a Exculpante.....    | 128        |
| 4.1.1.2.  | Requisitos Jurisprudenciais Consolidados (STF e STJ) .....                   | 129        |
| 4.1.1.3.  | A Questão do Dolo e a Contumácia (RHC 163.334/STF).....                      | 130        |
| 4.1.2.    | Exercício Regular de Direito: O Planejamento Tributário (Elisão) Lícito..... | 131        |
| 4.1.2.1.  | Distinções Conceituais Fundamentais .....                                    | 131        |

|          |                                                                                                 |     |
|----------|-------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 4.1.2.2. | A Norma Geral Antielisiva e a ADI 2.446 (STF) .....                                             | 132 |
| 4.1.2.3. | Acessoriedade na Participação e a Responsabilidade do Contador/Advogado.....                    | 132 |
| 4.1.3.   | Legítima Defesa: É possível em Direito Penal Tributário?.....                                   | 133 |
| 4.1.3.1. | Defesa Contra Sanções Políticas e Abuso de Autoridade (Súmula 323 STF) .....                    | 134 |
| 4.1.3.2. | Limites da Excludente .....                                                                     | 134 |
| 4.1.4.   | Estrito Cumprimento do Dever Legal.....                                                         | 135 |
| 4.1.4.1. | O Conflito de Deveres: Pagar Tributo vs. Ordem Judicial.....                                    | 135 |
| 4.1.4.2. | O Dever de Colaboração do Contador e o Sigilo Profissional .....                                | 136 |
| 4.1.4.3. | O Agente Fiscal e o Dever de Lançar .....                                                       | 136 |
| 4.1.5.   | Causas Supralegais de Exclusão da Ilcitude.....                                                 | 137 |
| 4.1.5.1. | Princípio da Insignificância (Bagatela): Tipicidade ou Ilcitude?.....                           | 137 |
| 4.1.5.2. | Princípio da Adequação Social e o “Consentimento do Estado” .....                               | 138 |
| 4.1.5.3. | Princípio da Confiança (Proteção à Confiança Legítima) .....                                    | 138 |
| 4.2.     | Culpabilidade e Erro .....                                                                      | 140 |
| 4.2.1.   | Imputabilidade e a Responsabilidade de “Laranjas” (Teoria do Domínio do Fato).....              | 141 |
| 4.2.2.   | Potencial Consciência da Ilcitude: O “Emaranhado Normativo” Fiscal Justifica o Erro?.....       | 145 |
| 4.2.3.   | Inexigibilidade de Conduta Diversa: A Escolha Trágica entre Pagar Tributo ou Pagar Salário..... | 146 |
| 4.2.4.   | Erro de Tipo e Erro de Proibição: A Batalha Dogmática no Direito Tributário.....                | 148 |
| 4.3.     | O Dolo na Sonegação: A Tipicidade Subjetiva nos Crimes contra a Ordem Tributária.....           | 151 |

|                                                                                              |            |
|----------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 4.3.1. Dolo Genérico (Vontade livre e consciente).....                                       | 153        |
| 4.3.2. Dolo Específico (Animus de fraudar).....                                              | 156        |
| 4.3.3. A Teoria da Cegueira Deliberada (Willful Blindness).....                              | 158        |
| <b>5. PUNIBILIDADE E RELAÇÃO ADMINISTRATIVA.....</b>                                         | <b>163</b> |
| 5.1. Condição Objetiva de Punibilidade .....                                                 | 163        |
| 5.1.1. Súmula Vinculante 24 (SV 24).....                                                     | 165        |
| 5.1.2. Exceções à SV 24: Crimes Formais e Fraudes Complexas .....                            | 167        |
| 5.2. Extinção da Punibilidade pelo Pagamento .....                                           | 169        |
| 5.2.1. Lei 10.684/03, LC 225/2026 e o Fim da “Ponte de Ouro” para o Devedor Contumaz.....    | 169        |
| 5.2.2. Momento do Pagamento.....                                                             | 172        |
| 5.3. Suspensão da Punibilidade pelo Parcelamento .....                                       | 173        |
| 5.3.1. Refis e Prescrição .....                                                              | 173        |
| 5.4. Tensões Constitucionais.....                                                            | 174        |
| 5.4.1. Nemo Tenetur Se Detegere vs. Dever de Colaboração .....                               | 175        |
| <b>6. CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA POR PARTICULARES (LEI 8.137/90) .....</b>             | <b>179</b> |
| 6.1. Sonegação Tributária (Art. 1º).....                                                     | 179        |
| 6.1.1. Inciso I: Omitir informação ou prestar declaração falsa. ....                         | 183        |
| 6.1.2. Inciso II: Fraudar a fiscalização (inserir elementos inexatos/omitir operações). .... | 186        |
| 6.1.3. Inciso III: Falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata ou livro. ....       | 188        |

---

|           |                                                                                                                    |            |
|-----------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 6.1.4.    | Inciso IV: Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento falso. ....                                | 191        |
| 6.1.5.    | Inciso V: Negar ou deixar de fornecer nota fiscal obrigatória.....                                                 | 194        |
| 6.2.      | Crimes Formais e de Conduta (Art. 2º) .....                                                                        | 199        |
| 6.2.1.    | Inciso I: Fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas/bens (Inadimplemento Fraudulento).....          | 201        |
| 6.2.2.    | Inciso II: Deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo descontado ou cobrado (Apropriação Indébita) ..... | 204        |
| 6.2.2.1.  | Análise: Tese do ICMS/ISS Próprio (RHC 163.334) e Contumácia.....                                                  | 206        |
| 6.2.3.    | Inciso III: Exigir, pagar ou receber vantagem indevida para deixar de lançar/cobrar (Corrupção mista) .....        | 210        |
| 6.2.4.    | Inciso IV: Deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo, incentivo fiscal.....                                       | 212        |
| 6.2.5.    | Inciso V: Utilizar ou divulgar programa de processamento de dados para fraude.....                                 | 215        |
| <b>7.</b> | <b>CRIMES FUNCIONAIS DO CÓDIGO PENAL .....</b>                                                                     | <b>221</b> |
| 7.1.      | Crimes Funcionais da Lei 8.137/90 (Art. 3º).....                                                                   | 221        |
| 7.1.1.    | Inciso I: Extraviar livro oficial, processo fiscal ou documento.....                                               | 225        |
| 7.1.2.    | Inciso II: Exigir, solicitar ou receber vantagem indevida (Corrupção Passiva Tributária).....                      | 231        |
| 7.1.3.    | Inciso III: Patrocinar interesse privado perante a administração (Advocacia Administrativa) .....                  | 237        |
| 7.2.      | Crimes Funcionais do Código Penal .....                                                                            | 243        |
| 7.2.1.    | Excesso de Exação (Art. 316, §1º): Exigir tributo indevido ou por meio vexatório.....                              | 244        |

|                                                                                                                   |            |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 7.2.2. Excesso de Exação Qualificado (Art. 316, §2º):<br>Desvio do valor recebido.....                            | 248        |
| 7.2.3. Facilitação de Contrabando ou Descaminho (Art.<br>318) .....                                               | 253        |
| 7.2.4. Violação de Sigilo Funcional (Art. 325) .....                                                              | 258        |
| 7.2.4.1. Formas Qualificadas (§1º e §2º): Prejuízo<br>à Adm. Pública ou uso de sistemas infor-<br>matizados ..... | 262        |
| 7.3. Abuso de Autoridade com Repercussão Fiscal (Lei<br>13.869/19).....                                           | 268        |
| 7.3.1. Art. 22: Invasão de imóvel/local para fiscalização<br>sem amparo legal. ....                               | 270        |
| 7.3.2. Art. 25: Obtenção ou utilização de prova ilícita.....                                                      | 273        |
| 7.3.3. Art. 29: Prestar informação falsa sobre procedi-<br>mento.....                                             | 275        |
| 7.3.4. Art. 31: Procrastinação injustificada de fiscaliza-<br>ção.....                                            | 277        |
| 7.3.5. Art. 33: Exigência de obrigação tributária sem<br>amparo legal .....                                       | 279        |
| 7.3.6. Art. 37: Demora injustificada em órgão colegiado<br>(CARF/TARF).....                                       | 282        |
| <b>8. CRIMES COMUNS, PREVIDENCIÁRIOS E FALSIDADE<br/>DOCUMENTAL.....</b>                                          | <b>285</b> |
| 8.1. Crimes Previdenciários.....                                                                                  | 285        |
| 8.1.1. Apropriação Indébita Previdenciária (CP, Art. 168-<br>A): “Deixar de repassar” .....                       | 286        |
| 8.1.1.1. §1º, I a III: Recolhimento de segurados,<br>empregados ou reembolso. ....                                | 291        |
| 8.1.2. Sonegação de Contribuição Previdenciária (CP, Art.<br>337-A).....                                          | 293        |

|                                                                                                                         |            |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 8.1.2.1. Incisos I a III: Omissão de segurados, remunerações ou receitas (contabilidade paralela).....                  | 296        |
| 8.2. Crimes Aduaneiros.....                                                                                             | 298        |
| 8.2.1. Descaminho (CP, Art. 334): Iludir imposto na entrada/saída. ....                                                 | 299        |
| 8.2.1.1. Figuras equiparadas (§1º): Navegação de cabotagem, fraude na importação, venda de mercadoria descaminhada..... | 303        |
| 8.3. Crimes de Falsidade (Meios de Execução).....                                                                       | 305        |
| 8.3.1. Falsificação de Papéis Públicos Tributários (CP, Art. 293): Selos e guias.....                                   | 306        |
| 8.3.2. Petrechos de Falsificação (CP, Art. 294 e 295).....                                                              | 309        |
| 8.3.3. Falsificação de Documento Público (CP, Art. 297): Livros Fiscais e Trabalhistas.....                             | 312        |
| 8.3.4. Falsidade Ideológica Fiscal (CP, Art. 299): Dados falsos em SPED/ECF.....                                        | 315        |
| 8.4. Lavagem de Dinheiro (Lei 9.613/98).....                                                                            | 318        |
| 8.4.1. Ocultação e Dissimulação de bens provenientes de crime tributário (Antecedente).....                             | 319        |
| <b>9. ESTRUTURAS DE FRAUDE E ORGANIZAÇÃO CRIMINOSA.....</b>                                                             | <b>327</b> |
| 9.1. Organização Criminosa Fiscal (Lei 12.850/13) .....                                                                 | 327        |
| 9.1.1. Estrutura ordenada de 4 ou mais pessoas, divisão de tarefas e hierarquia.....                                    | 331        |
| 9.1.2. Consequências: Colaboração Premiada e Infiltração de Agentes .....                                               | 335        |
| 9.2. A Indústria da Nota Fria .....                                                                                     | 341        |
| 9.2.1. Anatomia: Noteiras (Casca), Beneficiárias e Corretores.....                                                      | 345        |
| 9.3. Fraudes Modernas .....                                                                                             | 353        |

|                                                                                              |            |
|----------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 9.3.1. Simples Nacional: Interposição (“Laranjas”) e Fracionamento (“Bonecas Russas”).....   | 354        |
| 9.3.2. ISSQN: Simulação de Estabelecimento (“Paraísos Fiscais Municipais”).....              | 359        |
| 9.3.3. Criptoativos: Ocultação de patrimônio digital.....                                    | 363        |
| <b>10. PROCESSO PENAL TRIBUTÁRIO.....</b>                                                    | <b>369</b> |
| 10.1. Investigação Preliminar .....                                                          | 369        |
| 10.1.1. Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP).....                                    | 370        |
| 10.1.2. Inquérito Policial vs. PIC (Procedimento Investigatório Criminal do MP).....         | 373        |
| 10.2. Ação Penal .....                                                                       | 376        |
| 10.2.1. Denúncia: Requisitos e descrição da conduta individualizada.....                     | 376        |
| 10.2.2. Resposta à Acusação e Absolvição Sumária.....                                        | 380        |
| 10.3. Competência Jurisdicional .....                                                        | 385        |
| 10.3.1. Justiça Federal vs. Estadual .....                                                   | 385        |
| 10.3.2. Súmula 122 STJ (Conexão) e Súmula 147 STJ (Competência Federal no contrabando) ..... | 388        |
| 10.4. A Prova.....                                                                           | 396        |
| 10.4.1. O Processo Administrativo Fiscal (PAF) como prova emprestada.....                    | 396        |
| 10.4.2. Quebra de Sigilo Bancário/Fiscal (RE 1.055.941 - STF) .....                          | 400        |
| 10.4.3. Inteligência Financeira (Rif do COAF) e compartilhamento de dados .....              | 404        |
| 10.5. Medidas Assecuratórias .....                                                           | 408        |
| 10.5.1. Sequestro e Arresto de bens: O foco na recuperação do ativo (Produto do Crime).....  | 409        |

|                                                                                                                                    |                |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| <b>11. JUSTIÇA NEGOCIADA .....</b>                                                                                                 | <b>417</b>     |
| 11.1. Acordo de Não Persecução Penal (ANPP - Art. 28-A<br>CPP) .....                                                               | 417            |
| 11.1.1. Requisitos: Confissão formal e pena mínima inferior<br>a 4 anos.....                                                       | 419            |
| 11.1.2. O Pagamento do Tributo como condição sine qua<br>non .....                                                                 | 421            |
| 11.2. Colaboração Premiada em Crimes Tributários.....                                                                              | 423            |
| <br><b>12. IMPACTOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 214 E A<br/>REFORMA TRIBUTÁRIA .....</b>                                                | <br><b>427</b> |
| 12.1. Tipicidade nos Novos Tributos .....                                                                                          | 427            |
| 12.1.1. Interpretação extensiva da Lei 8.137/90: Adequação<br>dos tipos penais ao IBS (Estadual/Municipal) e CBS<br>(Federal)..... | 428            |
| 12.1.2. O princípio da continuidade normativo-típica na<br>transição (ICMS/ISS → IBS).....                                         | 430            |
| 12.2. Split Payment e o “Fim” da Apropriação Indébita? .....                                                                       | 433            |
| 12.2.1. O recolhimento automático na liquidação financeira<br>e a redução do espaço fático para o “não recolhi-<br>mento”.....     | 434            |
| 12.2.2. Novas Fraudes: Conluio com credenciadoras de<br>pagamento (adquirentes) para evitar a retenção na<br>fonte. ....           | 435            |
| 12.3. Fraudes no Cashback Tributário (Devolução Personali-<br>zada) .....                                                          | 438            |
| 12.3.1. Criação de beneficiários fantasmas (“População de<br>baixa renda simulada”) para recebimento indevido .....                | 439            |
| 12.3.2. Simulação de operações de varejo para gerar crédito<br>de devolução.....                                                   | 440            |

|                                                                                                                                                                                |     |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 12.3.3. Conflito de normas: Estelionato contra a Administração Pública (Art. 171, §3º CP) vs. Crime Contra a Ordem Tributária.....                                             | 441 |
| 12.4. A Fraude na Não-Cumulatividade Plena.....                                                                                                                                | 443 |
| 12.4.1. Geração de “Créditos Financeiros” inexistentes: A nova roupagem da nota fria no sistema de crédito amplo .....                                                         | 445 |
| 12.4.2. O Direito ao Crédito vs. Omissão de Saída.....                                                                                                                         | 446 |
| 12.5. Competência e Conflito de Jurisdição no IVA-Dual (IBS e CBS) .....                                                                                                       | 449 |
| 12.5.1. A Regra Geral: Justiça Federal para fraudes na CBS e Justiça Estadual para fraudes no IBS .....                                                                        | 450 |
| 12.5.2. A Conexão Probatória (Súmula 122 STJ): Como a base de cálculo é idêntica (mesma nota fiscal), a fraude na CBS atrai a competência do IBS para a Justiça Federal? ..... | 451 |
| 12.5.3. O Papel do Comitê Gestor: Fraudar o Comitê Gestor (ente sui generis) atrai a competência federal? .....                                                                | 453 |
| 12.5.4. Dupla Fiscalização na Transição (2026-2032): O risco de bis in idem em autuações simultâneas do regime antigo e novo.....                                              | 454 |
| 12.6. Imposto Seletivo (IS).....                                                                                                                                               | 456 |
| 12.6.1. O recrudescimento da política criminal no combate ao contrabando e descaminho de produtos nocivos (fumo, álcool, extração mineral) .....                               | 456 |
| 1.2.6.1.1.O Setor de Fumo e a Proteção da Saúde Pública: Dogmática do Contrabando .....                                                                                        | 457 |
| 1.2.6.1.2.Bebidas Alcoólicas e Açucaradas: Descaminho e Sonegação no IVA Dual .....                                                                                            | 458 |
| 1.2.6.1.3.Extração Mineral: O IS e a Usurpação de Bens da União.....                                                                                                           | 459 |
| 1.2.6.1.4.Inovações Procedimentais: O Split Payment e a Prova do Dolo .....                                                                                                    | 460 |
| 1.2.6.1.5.A Súmula Vinculante 24 e o Imposto Seletivo.....                                                                                                                     | 461 |

|                                                                                                                  |            |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| <b>13. A TRANSIÇÃO TRIBUTÁRIA (2026-2032): O DIREITO PENAL DA “ZONA CINZENTA” .....</b>                          | <b>463</b> |
| 13.1. Abolitio Criminis vs. Continuidade: O status dos crimes de ICMS/ISS na redução gradual das alíquotas.....  | 463        |
| 13.1.1. O Princípio da Continuidade Normativo-Típica e a Sucessão ICMS/ISS para IBS .....                        | 464        |
| 13.1.2. A Regra de Transição e a Súmula 711 do STF .....                                                         | 465        |
| 13.2. O “Concurso de Regimes” e o Erro de Proibição: A complexidade da dupla tributação como tese de defesa..... | 466        |
| 13.2.1. A Complexidade Normativa como Excludente de Culpabilidade .....                                          | 466        |
| 13.2.2. O Erro sobre o Complemento da Norma Penal em Branco .....                                                | 467        |
| 13.2.3. A Doutrina das “Escolhas Trágicas” e a Inexigibilidade de Conduta Diversa.....                           | 467        |
| 13.3. O Impacto do Split Payment na Materialidade e a Reconfiguração da Apropriação Indébita .....               | 468        |
| 13.3.1. A Desconfiguração do Art. 2º, II, da Lei 8.137/90 .                                                      | 468        |
| 13.3.2. A Nova Criminalidade Digital: Fraude nos Algoritmos e Simulação .....                                    | 468        |
| 13.4. Conflitos de Competência e a Federalização dos Crimes Tributários na Era do IVA Dual.....                  | 469        |
| 13.4.1. A Aplicação da Súmula 122 do STJ no Contexto do Comitê Gestor do IBS.....                                | 469        |
| 13.4.2. Quadro de Competência Jurisdicional na Transição .....                                                   | 470        |
| 13.5. A Nova Dimensão do Princípio da Insignificância no IVA Dual .....                                          | 470        |
| 13.5.1. A Soma das Lesões e a Unicidade do IVA .....                                                             | 470        |
| 13.6. Apuração Assistida, Compliance Digital e a Prova do Dolo.....                                              | 471        |
| 13.6.1. O Reforço da Evidência do Dolo .....                                                                     | 471        |

|                                                                                                                 |            |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 13.7. Extinção da Punibilidade e Parcelamento no Novo Regime.....                                               | 472        |
| <b>14. CRIMES EM REGIMES ESPECÍFICOS .....</b>                                                                  | <b>473</b> |
| 14.1. Combustíveis (Regime Monofásico): Fraude no elo produtor/importador e adulteração volumétrica .....       | 473        |
| 14.1.1. A Estrutura da Monofasia e a Sonegação na Origem.....                                                   | 473        |
| 14.1.2. Adulteração Volumétrica e Física sob a Ótica Penal Tributária .....                                     | 474        |
| 14.2. Zona Franca de Manaus (ZFM): O “Descaminho Interno” e simulação de entrada .....                          | 475        |
| 14.2.1. O Conceito de “Descaminho Interno” .....                                                                | 475        |
| 14.2.2. Simulação de Entrada e Internamento Fictício .....                                                      | 476        |
| 14.3. Setor Financeiro: Manipulação de Spread Bancário e serviços isentos.....                                  | 477        |
| 14.3.1. Manipulação do Spread e Ocultação de Receitas ....                                                      | 477        |
| 14.3.2. A LC 105/2001 e a Prova do Crime no Setor Financeiro.....                                               | 477        |
| 14.4. Agronegócio: A Instrumentalização de “Empresas Noteiras” e o Subfaturamento de Exportações.....           | 478        |
| 14.4.1. O Esquema das “Noteiras” e a Operação Dagon.....                                                        | 478        |
| 14.4.2. Subfaturamento e Drawback no Agronegócio.....                                                           | 478        |
| 14.5. Setor Farmacêutico: Classificação de Medicamentos e o Manejo das Listas Positiva, Negativa e Neutra ..... | 479        |
| 14.5.1. A Natureza das Listas e o Potencial de Fraude.....                                                      | 479        |
| 14.5.2. O Dolo na Reclassificação Tributária.....                                                               | 480        |
| 14.6. Compliance e Prevenção de Riscos Penais em Regimes Específicos.....                                       | 480        |
| 14.6.1. O Compliance como Causa de Exclusão de Culpaabilidade.....                                              | 480        |
| 14.6.2. Matriz de Riscos Fiscais e a “Cegueira Deliberada”                                                      | 480        |

|                                                                                                                |            |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| <b>15. A RESPONSABILIDADE PENAL DAS PLATAFORMAS DIGITAIS (MARKETPLACES).....</b>                               | <b>483</b> |
| 15.1. A responsabilidade solidária convertida em penal: “Cegueira Deliberada Digital” nas vendas sem nota..... | 483        |
| 15.1.1. A Figura do Garantidor e a Omissão Imprópria (Art. 13, §2º do CP) .....                                | 484        |
| 15.1.2. A Teoria da Cegueira Deliberada Digital (Willful Blindness).....                                       | 485        |
| 15.1.3. A Repercussão Geral no STF: Tema 1413 e a Reserva de Lei Complementar .....                            | 486        |
| 15.2. Fraudes em importações de pequeno valor ( <i>Cross-Border</i> ) .....                                    | 487        |
| 15.2.1. O Princípio da Insignificância e o Tema 157 do STJ.....                                                | 487        |
| 15.2.2. O Programa Remessa Conforme e a Inversão do Risco Penal .....                                          | 488        |
| 15.3. A Reforma Tributária e o Novo Status das Plataformas (EC 132/2023 e LC 214/2025).....                    | 488        |
| 15.3.1. O Split Payment como Barreira ao Dolo .....                                                            | 489        |
| 15.3.2. A Definição de Plataforma Digital e a Extensão da Responsabilidade .....                               | 489        |
| 15.4. Compliance Algorítmico como Excludente de Culpabilidade.....                                             | 490        |
| 15.5. A Responsabilidade dos Intermediadores de Pagamento (Gateways e PSPs) .....                              | 491        |
| 15.5.1. Neutralidade Funcional e o Dever de Cuidado .....                                                      | 491        |
| 15.5.2. O Caso do “Golpe da Falsa Central” e o Perfil das Transações.....                                      | 491        |
| 15.6. Fraude de Localização e o Princípio do Destino .....                                                     | 492        |
| 15.6.1. Falsidade Ideológica e Sonegação em Sistemas Digitais .....                                            | 492        |
| 15.7. O “Emaranhado Normativo” e o Erro de Proibição.....                                                      | 493        |
| 15.8. Conclusões e Recomendações de Governança Penal.....                                                      | 493        |

|                                                                                                                  |            |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| <b>16. FRAUDES DE LOCALIZAÇÃO E O PRINCÍPIO DO DESTINO .....</b>                                                 | <b>495</b> |
| 16.1. Simulação de Domicílio do Consumidor: Fraude de CEP para desviar receita do IBS.....                       | 495        |
| 16.1.1. Matriz Dogmática e Tipicidade Penal.....                                                                 | 496        |
| 16.1.2. A Falsidade Ideológica em Documentos Digitais ....                                                       | 497        |
| 16.2. O conflito federativo criminalizado: Apropriação de receita de outro ente municipal.....                   | 498        |
| 16.2.1. O Princípio do Destino como Garantia da Isonomia Federativa.....                                         | 498        |
| 16.2.2. A Participação de Agentes Públicos e a Tipicidade Específica .....                                       | 498        |
| 16.3. A Responsabilidade Penal dos Intermediários e Desenvolvedores: A Extensão do Artigo 24 da LC 214/2025..... | 499        |
| 16.3.1. Desenvolvedores de Software e a “Fraude por Design” .....                                                | 500        |
| 16.3.2. Transportadores e Marketplaces como Agentes de Fiscalização .....                                        | 500        |
| 16.4. O Mecanismo do Split Payment e a Transformação da Tipicidade: Da Omissão à Fraude Algorítmica.....         | 501        |
| 16.4.1. A Mitigação da Apropriação Indébita Tributária.....                                                      | 501        |
| 16.5. Cegueira Deliberada e a Gestão de Riscos nos Marketplaces Digitais.....                                    | 502        |
| 16.5.1. A Responsabilidade Subjetiva dos Gestores de Plataformas .....                                           | 502        |
| 16.5.2. O Compliance Criminal como Dique de Contenção .....                                                      | 502        |
| 16.6. A Teoria da Ubiquidade e o Lugar do Crime nos Delitos de Espaço Máximo .....                               | 503        |
| 16.6.1. O Conflito de Jurisdição e o Lançamento Definitivo .....                                                 | 503        |

---

|                                                                                                     |     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 16.7. A Súmula Vinculante 24 e o Novo Contencioso do Comitê Gestor: Limites à Persecução Penal..... | 504 |
| 16.7.1. O Papel do Comitê Gestor na Constituição do Crédito.....                                    | 504 |
| 16.7.2. Mitigações Recentes: O Embaraço à Fiscalização....                                          | 505 |