

CIÊNCIAS JURÍDICAS:



Certezas, dilemas e perspectivas

Adaylson Wagner Sousa de Vasconcelos
(Organizador)

3

CIÊNCIAS JURÍDICAS:



Certezas, dilemas e perspectivas

Adaylson Wagner Sousa de Vasconcelos
(Organizador)

3

Editora chefe

Profª Drª Antonella Carvalho de Oliveira

Editora executiva

Natalia Oliveira

Assistente editorial

Flávia Roberta Barão

Bibliotecária

Janaina Ramos

Projeto gráfico

Camila Alves de Cremo

Daphynny Pamplona

Gabriel Motomu Teshima

Luiza Alves Batista

Natália Sandrini de Azevedo

Imagens da capa

iStock

Edição de arte

Luiza Alves Batista

2021 by Atena Editora

Copyright © Atena Editora

Copyright do texto © 2021 Os autores

Copyright da edição © 2021 Atena Editora

Direitos para esta edição cedidos à Atena Editora pelos autores.

Open access publication by Atena Editora



Todo o conteúdo deste livro está licenciado sob uma Licença de Atribuição *Creative Commons*. Atribuição-Não-Comercial-NãoDerivativos 4.0 Internacional (CC BY-NC-ND 4.0).

O conteúdo dos artigos e seus dados em sua forma, correção e confiabilidade são de responsabilidade exclusiva dos autores, inclusive não representam necessariamente a posição oficial da Atena Editora. Permitido o *download* da obra e o compartilhamento desde que sejam atribuídos créditos aos autores, mas sem a possibilidade de alterá-la de nenhuma forma ou utilizá-la para fins comerciais.

Todos os manuscritos foram previamente submetidos à avaliação cega pelos pares, membros do Conselho Editorial desta Editora, tendo sido aprovados para a publicação com base em critérios de neutralidade e imparcialidade acadêmica.

A Atena Editora é comprometida em garantir a integridade editorial em todas as etapas do processo de publicação, evitando plágio, dados ou resultados fraudulentos e impedindo que interesses financeiros comprometam os padrões éticos da publicação. Situações suspeitas de má conduta científica serão investigadas sob o mais alto padrão de rigor acadêmico e ético.

Conselho Editorial

Ciências Humanas e Sociais Aplicadas

Prof. Dr. Alexandre Jose Schumacher – Instituto Federal de Educação, Ciência e Tecnologia do Paraná

Prof. Dr. Américo Junior Nunes da Silva – Universidade do Estado da Bahia

Profª Drª Andréa Cristina Marques de Araújo – Universidade Fernando Pessoa

Prof. Dr. Antonio Carlos Frasson – Universidade Tecnológica Federal do Paraná

Prof. Dr. Antonio Gasparetto Júnior – Instituto Federal do Sudeste de Minas Gerais

Prof. Dr. Antonio Isidro-Filho – Universidade de Brasília

Prof. Dr. Arnaldo Oliveira Souza Júnior – Universidade Federal do Piauí
Prof. Dr. Carlos Antonio de Souza Moraes – Universidade Federal Fluminense
Prof. Dr. Crisóstomo Lima do Nascimento – Universidade Federal Fluminense
Profª Drª Cristina Gaio – Universidade de Lisboa
Prof. Dr. Daniel Richard Sant’Ana – Universidade de Brasília
Prof. Dr. Deyvison de Lima Oliveira – Universidade Federal de Rondônia
Profª Drª Dilma Antunes Silva – Universidade Federal de São Paulo
Prof. Dr. Edvaldo Antunes de Farias – Universidade Estácio de Sá
Prof. Dr. Elson Ferreira Costa – Universidade do Estado do Pará
Prof. Dr. Eloi Martins Senhora – Universidade Federal de Roraima
Prof. Dr. Gustavo Henrique Cepolini Ferreira – Universidade Estadual de Montes Claros
Prof. Dr. Humberto Costa – Universidade Federal do Paraná
Profª Drª Ivone Goulart Lopes – Istituto Internazionale delle Figlie de Maria Ausiliatrice
Prof. Dr. Jadson Correia de Oliveira – Universidade Católica do Salvador
Prof. Dr. José Luis Montesillo-Cedillo – Universidad Autónoma del Estado de México
Prof. Dr. Julio Candido de Meirelles Junior – Universidade Federal Fluminense
Profª Drª Lina Maria Gonçalves – Universidade Federal do Tocantins
Prof. Dr. Luis Ricardo Fernandes da Costa – Universidade Estadual de Montes Claros
Profª Drª Natiéli Piovesan – Instituto Federal do Rio Grande do Norte
Prof. Dr. Marcelo Pereira da Silva – Pontifícia Universidade Católica de Campinas
Profª Drª Maria Luzia da Silva Santana – Universidade Federal de Mato Grosso do Sul
Prof. Dr. Miguel Rodrigues Netto – Universidade do Estado de Mato Grosso
Prof. Dr. Pablo Ricardo de Lima Falcão – Universidade de Pernambuco
Profª Drª Paola Andressa Scortegagna – Universidade Estadual de Ponta Grossa
Profª Drª Rita de Cássia da Silva Oliveira – Universidade Estadual de Ponta Grossa
Prof. Dr. Rui Maia Diamantino – Universidade Salvador
Prof. Dr. Saulo Cerqueira de Aguiar Soares – Universidade Federal do Piauí
Prof. Dr. Urandi João Rodrigues Junior – Universidade Federal do Oeste do Pará
Profª Drª Vanessa Bordin Viera – Universidade Federal de Campina Grande
Profª Drª Vanessa Ribeiro Simon Cavalcanti – Universidade Católica do Salvador
Prof. Dr. William Cleber Domingues Silva – Universidade Federal Rural do Rio de Janeiro
Prof. Dr. Willian Douglas Guilherme – Universidade Federal do Tocantins

Diagramação: Camila Alves de Cremo
Correção: Maiara Ferreira
Indexação: Amanda Kelly da Costa Veiga
Revisão: Os autores
Organizador: Adaylson Wagner Sousa de Vasconcelos

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

C569 Ciências jurídicas: certezas, dilemas e perspectivas 3 /
Organizador Adaylson Wagner Sousa de Vasconcelos. –
Ponta Grossa - PR: Atena, 2021.

Formato: PDF

Requisitos de sistema: Adobe Acrobat Reader

Modo de acesso: World Wide Web

Inclui bibliografia

ISBN 978-65-5983-668-0

DOI: <https://doi.org/10.22533/at.ed.680212211>

1. Direito. 2. Leis. I. Vasconcelos, Adaylson Wagner
Sousa de (Organizador). II. Título.

CDD 340

Elaborado por Bibliotecária Janaina Ramos – CRB-8/9166

Atena Editora

Ponta Grossa – Paraná – Brasil

Telefone: +55 (42) 3323-5493

www.atenaeditora.com.br

contato@atenaeditora.com.br

DECLARAÇÃO DOS AUTORES

Os autores desta obra: 1. Atestam não possuir qualquer interesse comercial que constitua um conflito de interesses em relação ao artigo científico publicado; 2. Declaram que participaram ativamente da construção dos respectivos manuscritos, preferencialmente na: a) Concepção do estudo, e/ou aquisição de dados, e/ou análise e interpretação de dados; b) Elaboração do artigo ou revisão com vistas a tornar o material intelectualmente relevante; c) Aprovação final do manuscrito para submissão.; 3. Certificam que os artigos científicos publicados estão completamente isentos de dados e/ou resultados fraudulentos; 4. Confirmam a citação e a referência correta de todos os dados e de interpretações de dados de outras pesquisas; 5. Reconhecem terem informado todas as fontes de financiamento recebidas para a consecução da pesquisa; 6. Autorizam a edição da obra, que incluem os registros de ficha catalográfica, ISBN, DOI e demais indexadores, projeto visual e criação de capa, diagramação de miolo, assim como lançamento e divulgação da mesma conforme critérios da Atena Editora.

DECLARAÇÃO DA EDITORA

A Atena Editora declara, para os devidos fins de direito, que: 1. A presente publicação constitui apenas transferência temporária dos direitos autorais, direito sobre a publicação, inclusive não constitui responsabilidade solidária na criação dos manuscritos publicados, nos termos previstos na Lei sobre direitos autorais (Lei 9610/98), no art. 184 do Código penal e no art. 927 do Código Civil; 2. Autoriza e incentiva os autores a assinarem contratos com repositórios institucionais, com fins exclusivos de divulgação da obra, desde que com o devido reconhecimento de autoria e edição e sem qualquer finalidade comercial; 3. Todos os e-book são *open access, desta forma* não os comercializa em seu site, sites parceiros, plataformas de *e-commerce*, ou qualquer outro meio virtual ou físico, portanto, está isenta de repasses de direitos autorais aos autores; 4. Todos os membros do conselho editorial são doutores e vinculados a instituições de ensino superior públicas, conforme recomendação da CAPES para obtenção do Qualis livro; 5. Não cede, comercializa ou autoriza a utilização dos nomes e e-mails dos autores, bem como nenhum outro dado dos mesmos, para qualquer finalidade que não o escopo da divulgação desta obra.

APRESENTAÇÃO

Em **CIÊNCIAS JURÍDICAS: CERTEZAS, DILEMAS E PERSPECTIVAS 3**, coletânea de vinte e um capítulos que une pesquisadores de diversas instituições, congregamos discussões e temáticas que circundam a grande área do Direito a partir de uma ótica que contempla as mais vastas questões da sociedade.

Temos, no presente volume, quatro grandes grupos de reflexões que explicitam essas interações. Neles estão debates que circundam estudos em direito civil; estudos em direito tributário; estudos sobre direito, sociedade e pandemia; além de outras temáticas.

Estudos em direito civil traz análises sobre responsabilidade civil, pessoa com deficiência, verdade registral, união estável, coparentalidade responsável, reconhecimento voluntário, filiação socioafetiva e constelação familiar.

Em estudos em direito tributário são verificadas contribuições que versam sobre processo tributário, limitações ao poder de tributar, credor fiduciário, IPTU e legitimidade passiva.

Estudos sobre direito, sociedade e pandemia aborda questões como responsabilidade administrativa, discricionariedade, negacionismo, COVID-19, comércio internacional, crise humanitária, crise sanitária, sistema carcerário, maternidade, homens, violência doméstica, excludentes, crime de sonegação fiscal, conciliação e educação.

No quarto momento, outras temáticas, temos leituras sobre direito internacional, juízo mercantil, contratos e responsabilidades, criptomoedas, propriedade industrial, licenciamento compulsório e patentes.

Assim sendo, convidamos todos os leitores para exercitar diálogos com os estudos aqui contemplados.

Tenham proveitosas leituras!

Adaylson Wagner Sousa de Vasconcelos

SUMÁRIO

CAPÍTULO 1..... 1

DA RESPONSABILIDADE CIVIL DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA E DO AFASTAMENTO DA RESPONSABILIDADE CIVIL SOLIDÁRIA DO CURADOR APÓS O ADVENTO DO ESTATUTO DA PESSOA COM DEFICIÊNCIA

Edgard Fernando Barbosa

 <https://doi.org/10.22533/at.ed.6802122111>

CAPÍTULO 2..... 19

A INCOMPATIBILIDADE ENTRE O SEXO ANATÔMICO DE UM INDIVÍDUO E A SUA IDENTIDADE DE GÊNERO: TRANSEXUAIS, TRANSGÊNEROS E A VERDADE REGISTRAL

Alexandre Moura Lima Neto

Alessandra Anchieta Moreira Lima de Aguiar

Haroldo Corrêa Cavalcanti Neto

 <https://doi.org/10.22533/at.ed.6802122112>

CAPÍTULO 3..... 34

A TUTELA DA UNIÃO ESTÁVEL PUTATIVA NO ORDENAMENTO JURÍDICO BRASILEIRO

Meire Cristina Queiroz Sato

Alessandro Paulo Junior

 <https://doi.org/10.22533/at.ed.6802122113>

CAPÍTULO 4..... 45

COPARENTALIDADE RESPONSÁVEL: UM NOVO MODELO FAMILIAR?

Gabriel Francisco Cabrera de Sá

Cibele Rodrigues

Meire Cristina Queiroz Sato

 <https://doi.org/10.22533/at.ed.6802122114>

CAPÍTULO 5..... 57

O RECONHECIMENTO VOLUNTÁRIO DA FILIAÇÃO SOCIOAFETIVA E SUAS IMPLICAÇÕES NO ÂMBITO DA LEI, DA FAMÍLIA E DA SOCIEDADE

Jefferson Lopes Custódio

Erineuda do Amaral Soares

Fernanda Linhares Silva

 <https://doi.org/10.22533/at.ed.6802122115>

CAPÍTULO 6..... 67

O EMPREGO DA CONSTELAÇÃO FAMILIAR NAS VARAS DE FAMÍLIA DO ESTADO DE MATO GROSSO

Sylvia Maria de Assis Cavalcante

Patrícia Oliveira Coelho

Fábio da Silva Maciel

Fabrcio Ferreira Querino

Camila Teodoro de Lima e Silva

 <https://doi.org/10.22533/at.ed.6802122116>

CAPÍTULO 7..... 77

O PROCESSO TRIBUTÁRIO NO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO: LIMITES E REFLEXÕES SOBRE AS LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR

Rodrigo dos Santos Mathias

 <https://doi.org/10.22533/at.ed.6802122117>

CAPÍTULO 8..... 90

O CREDOR FIDUCIÁRIO E O IPTU: ABORDAGEM SOBRE A SUA LEGITIMIDADE PASSIVA (CONTRIBUINTE E RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO)

Victor Lozovoi Figueiredo de Araújo

Fernanda da Silva Trindade

Inara Medeiros Araujo

Karolyne Vitória Nunes Costa

Luiz Paulo da Silva Taveira

Melissa Cristina Silva de Macedo

Paloma Duarte da Silva

Thayse Pinto da Silva

Ananias Ribeiro de Oliveira Júnior

 <https://doi.org/10.22533/at.ed.6802122118>

CAPÍTULO 9..... 105

RESPONSABILIDADE ADMINISTRATIVA E PANDEMIA: UM BREVE ESTUDO SOBRE OS LIMITES DA DISCRICIONARIEDADE E DO NEGACIONISMO

Francisco José Tavares da Rocha

Marcelo Ioris Köche Júnior

 <https://doi.org/10.22533/at.ed.6802122119>

CAPÍTULO 10..... 118

OS EFEITOS DA PANDEMIA DE COVID-19 SOBRE A REGULAÇÃO DO COMÉRCIO INTERNACIONAL COMO ESTABELECIDADA PELA OMC E SEUS PRINCÍPIOS NORTEADORES

Alberto Barella Netto

Hérica Cristina Paes Nascimento

Vithor Assunção Sousa

 <https://doi.org/10.22533/at.ed.68021221110>

CAPÍTULO 11..... 130

DA CRISE HUMANITÁRIA À CRISE SANITÁRIA NO SISTEMA CARCERÁRIO DO PAÍS: FOCO NA SITUAÇÃO DA CADEIA PÚBLICA DE PORTO ALEGRE/RS DURANTE A PANDEMIA

Claudine Freire Rodembusch

Henrique Alexander Keske

 <https://doi.org/10.22533/at.ed.68021221111>

CAPÍTULO 12.....	143
DA COMPLEXA RELAÇÃO CÁRCERE E MATERNIDADE: A DISSEMINAÇÃO DA PANDEMIA NO SISTEMA PRISIONAL FEMININO	
Henrique Alexander Keske Claudine Freire Rodembusch	
 https://doi.org/10.22533/at.ed.68021221112	
CAPÍTULO 13.....	157
GRUPOS REFLEXIVOS VIRTUAIS PARA HOMENS AUTORES DE VIOLÊNCIA DOMÉSTICA NA PANDEMIA: O PROJETO RENOVAÇÃO DA DEFENSORIA PÚBLICA DO DISTRITO FEDERAL	
Roberta de Ávila e Silva Porto Nunes	
 https://doi.org/10.22533/at.ed.68021221113	
CAPÍTULO 14.....	187
A APLICAÇÃO DE EXCLUDENTES AO CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL NO CONTEXTO DE PANDEMIA	
Beatriz Ribeiro Lopes Barbon	
 https://doi.org/10.22533/at.ed.68021221114	
CAPÍTULO 15.....	200
INFLUÊNCIA DIGITAL NA FORMA DE CONCILIAÇÃO ENTRE AS PARTES PÓS-PANDEMIA	
Renata Andréa Nunes Vidal	
 https://doi.org/10.22533/at.ed.68021221115	
CAPÍTULO 16.....	207
COMO (RE) CONSTRUIR A EDUCAÇÃO BRASILEIRA EM PANDEMIA?	
Cibele Cristina Gonçalves Rodrigues Fabiana Polican Ciena	
 https://doi.org/10.22533/at.ed.68021221116	
CAPÍTULO 17.....	219
OS MECANISMOS DE INDUÇÃO AO CUMPRIMENTO DO DIREITO INTERNACIONAL À LUZ DA TEORIA LIBERAL DAS RELAÇÕES INTERNACIONAIS	
Fernando Lopes Ferraz Elias	
 https://doi.org/10.22533/at.ed.68021221117	
CAPÍTULO 18.....	228
EL DEBIDO PROCESO EN EL JUICIO MERCANTIL	
Martha Patricia Borquez Domínguez	
 https://doi.org/10.22533/at.ed.68021221118	
CAPÍTULO 19.....	239
CONTRATOS, CICLOS ECONÔMICOS, INSTITUIÇÕES PÚBLICAS E PRIVADAS E SUAS	

RESPONSABILIDADES CONTRATUAIS

Ricardo Tannenbaum Nuñez

 <https://doi.org/10.22533/at.ed.68021221119>

CAPÍTULO 20.....254

ANÁLISE COMPARATIVA DE CRIPTOMOEDAS

Caroline Silvéria Ribeiro

 <https://doi.org/10.22533/at.ed.68021221120>

CAPÍTULO 21.....268

O CÓDIGO DE PROPRIEDADE INDUSTRIAL LUSITANO: UM ESTUDO COMPARADO COM A LEGISLAÇÃO BRASILEIRA DE LICENCIAMENTO COMPULSÓRIO DE PATENTES

Marcelo Salles da Silva

Daniela Palhuca do Nascimento Queiroz

Fernando Portel Cabrera

Márcio Luiz dos Santos

 <https://doi.org/10.22533/at.ed.68021221121>

SOBRE O ORGANIZADOR275

ÍNDICE REMISSIVO.....276

A APLICAÇÃO DE EXCLUDENTES AO CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL NO CONTEXTO DE PANDEMIA

Data de aceite: 01/11/2021

Data de submissão: 06/08/2021

Beatriz Ribeiro Lopes Barbon

Graduada em Direito pela Universidade Estadual de Londrina
<http://lattes.cnpq.br/9046308027653670>

RESUMO: O presente artigo busca discorrer sobre alguns dos impactos causados pela pandemia do corona vírus sobre as empresas brasileiras e as suas possíveis consequências, principalmente em relação à prática de crimes contra a ordem tributária. Para isso, serão apresentados dados econômicos atuais e medidas tomadas pelo Estado brasileiro durante este período a fim de minimizar seus efeitos, e os entendimentos consolidados sobre sonegação fiscal para tentar antecipar algumas soluções sobre esse tema tão atual. Com muitas empresas enfrentando graves crises financeiras, o crime de sonegação fiscal tende a aumentar. Nesse cenário, questiona-se a aplicação de excludente ao agente em razão das dificuldades econômicas trazidas pela pandemia, como a inexigibilidade de conduta diversa e o estado de necessidade. Ainda não há respostas concretas para essa questão, porém a doutrina e a jurisprudência pacificadas sobre a matéria nos oferecem um importante norte para a discussão.

PALAVRAS-CHAVE: Sonegação fiscal; pandemia; inexigibilidade de conduta diversa; estado de necessidade.

THE APPLICATION OF JUSTIFICATION OR EXCULPATION ON THE CRIME OF TAX EVASION IN PANDEMIC CONTEXT

ABSTRACT: This article seeks to present some impacts of the corona virus pandemic on Brazilian companies and its possible consequences, especially related to the practice of the crime of tax evasion. Therefore, statistical data and measures taken by the Brazilian State during this period to minimize its effects will be presented, and main judicial understanding about the crime of tax evasion for trying to anticipate some solutions about this present issue. Thus, with many companies facing major financial crises, the mentioned crime tends to increase. In this scenario, the possibility of applying the exculpation of exclusion of culpability or flagrant necessity to the defendant is questioned, due to the financial difficulties caused by the covid-19 pandemic. There is no concrete answers to this subject, however the consolidated doctrine and jurisprudence about it offers a important guide for the discussion.

KEYWORDS: Tax evasion; pandemic; exclusion of culpability; flagrant necessity.

1 | INTRODUÇÃO

A pandemia do corona vírus, assim declarada pela OMS em 11 de março de 2020, alterou por completo o cenário mundial não apenas na área da saúde, mas também na economia e no direito. Seus efeitos ainda persistem em 2021, inclusive com o receio de uma segunda onda e de novas mutações do

vírus - que podem comprometer a eficácia das vacinas. A repercussão sobre a área jurídica foi relevante em todos os seus ramos, todavia, neste artigo será tratado especificamente sobre o Direito Penal Tributário, sem esgotar o tema.

O impacto econômico da necessidade de isolamento social – e principalmente dos chamados “lockdown” – foi sentido por todos os setores, em especial o de atividades consideradas não essenciais. Durante os períodos de fechamento, muitas empresas deixaram de lucrar, mas seus gastos fixos com funcionários, aluguel, fornecedores, tributos etc. permaneceram, causando grandes dificuldades financeiras. O e-commerce se mostrou essencial para a sobrevivência dos negócios, mas nem todos os estabelecimentos possuíam uma plataforma para tanto ou mesmo um sistema de delivery para continuarem suas atividades.

Nesta conjuntura, fica claro que o adimplemento das obrigações tributárias também é afetado. Sem receita, ou essa drasticamente reduzida, a empresa buscará pagar primeiramente seus empregados e demais despesas essenciais para sua sobrevivência. Com isso, o pagamento de tributos não fica entre as prioridades, acarretando em inadimplência e conseqüente diminuição da arrecadação. Todo esse cenário se torna ainda um fator influente na prática de sonegação fiscal. Em função disso, abre-se uma discussão ao redor de crimes fiscais e pandemia, se seria possível a aplicação de exculpante em função da situação atípica vivida no momento. Assim, no presente artigo, será apresentado o que já foi consolidado a respeito de sonegação fiscal e excludentes de culpabilidade e de antijuridicidade de maneira contextualizada com o cenário pandêmico, junto aos principais entendimentos jurisprudenciais sobre o assunto.

2 | ALGUNS DADOS ECONÔMICOS E MEDIDAS TOMADAS PELO GOVERNO NO CONTEXTO DE PANDEMIA

A pandemia impactou a economia mundial de maneira devastadora, implicando em uma recessão comparável às decorrentes das guerras mundiais. No Brasil, o PIB teve a maior queda em mais de um século, e o índice de desemprego disparou para 19% (CUCOLO, 2020). O país já vinha de uma situação econômica extremamente delicada, porém com expectativas de melhora (IPEA, 2020). Destarte, a pandemia do COVID-19 gerou implicações que agravaram ainda mais a economia, contribuindo significativamente para o aumento da dívida pública e a diminuição da arrecadação. Dado isso, evidente que empresas por todo o país viram o passivo tributário aumentar e, entre alguns setores, o ativo pode ter uma redução drástica que impossibilitou o pagamento mesmo das despesas essenciais.

A sonegação fiscal é um grande problema no Brasil. Estima-se que mais de quatrocentos bilhões de reais em tributos sejam sonegados no país, conforme dados de estudo feito pelo Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT, 2020). Apesar

disso, esses números vêm caindo desde os primeiros estudos do instituto, entretanto, nesse período atípico de pandemia, o índice de sonegação fiscal tende a aumentar em vista das circunstâncias econômicas mencionadas. A fim de evitar isso e amenizar os impactos econômicos da pandemia sofridos de maneira repentina, principalmente aqueles advindos do desemprego, da diminuição na arrecadação e do fechamento de empresas, o Estado teve de intervir, tomando algumas medidas básicas.

A partir de abril de 2020, governo federal prorrogou, por duas vezes, o pagamento dos tributos federais no âmbito do Simples Nacional, (inclusive das pequenas empresas e também aos Microempreendedores Individuais), prorrogando também o pagamento do PIS, Pasep, COFINS e contribuição previdenciária patronal de empresas e empregadores de trabalhadores domésticos. Os pagamentos de parcelamentos tributários administrados pela Receita Federal e pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, incluindo os inscritos em dívida ativa da União, também foram adiados (GOVERNO FEDERAL, 2020). Com isso, espera-se que com esse período de tempo o contribuinte se planeje para realizar o pagamento dos tributos até seu novo vencimento, diminuindo o inadimplemento e a incidência de juros e multa em decorrência da mora no pagamento. Sobretudo, busca-se manter a sobrevivência de empresas privadas, para que continuem cumprindo com sua função social. Além disso, ajuda a diminuir a incidência de sonegação fiscal e inadimplência, que podem aumentar devido às dificuldades financeiras desencadeadas pela pandemia.

31 O CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL: O MERO INADIMPLEMENTO NÃO CONFIGURA CRIME

Antes de se adentrar na aplicação das excludentes de culpabilidade e de antijuridicidade, importante abordar alguns aspectos básicos sobre o crime de sonegação fiscal, previsto nos artigos 1º e 2º da Lei 8.137/1990. Para que o delito seja configurado, é necessário que o agente pratique os verbos mencionados mediante as condutas descritas nos incisos do art. 1º, que consiste em “suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas.” (BRASIL, 1990).

Para Pedro Roberto Decomain (2008, p. 111), suprimir tributo implica em não realizar o pagamento do montante devido e reduzir significa pagar quantidade menor. Machado (2008, p. 331) discorda de tal definição. Segundo ele, ambos os verbos significam não pagar total ou parte do tributo devido, mas a conduta é de impedir que o fato gerador do tributo seja demonstrado à autoridade. No caso da supressão, impede-se que a autoridade sequer saiba da existência da obrigação; na redução, demonstra-se valor econômico menor do que a realidade fática (MACHADO, 2008). Independente da corrente doutrinária adotada, ambas descrevem condutas fraudulentas, que exigem ação do agente, visando o resultado reduzir ou suprimir tributo. Não se trata de inércia do contribuinte ante ao pagamento do crédito tributário.

Os incisos seguintes do art. 1º da Lei 8.137/90 descrevem as condutas meio para configurar o fato típico, isto é, correspondem a um único tipo penal. Portanto, o agente pratica uma ou mais ações descritas nos incisos, dolosamente, e para consumir o delito, segundo entendimento pacificado pelo STF, o processo administrativo fiscal acerca do tributo deve ter se encerrado, momento em que o crédito tributário é definitivamente lançado. Esse entendimento é inclusive objeto da Súmula Vinculante nº 24: “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” (STF, 2009).

Prosseguindo ao demais elementos do tipo, de acordo com Hugo de Brito Machado (2008, p. 320), em consonância com a doutrina majoritária, a sonegação fiscal é crime material, de dano, em que a ocorrência do resultado é necessária. O elemento subjetivo do tipo é o dolo, que é a intenção de reduzir ou suprimir tributo consciente da ilicitude. Não há dolo, por exemplo, quando o contribuinte se engana quanto à base de cálculo de determinado tributo e recolhe valor inferior, pois não há intenção de fraudar fisco.

Portanto, o simples descumprimento da obrigação ou a prática culposa das condutas descritas no tipo penal não tipifica o delito. Além de necessitar da comprovação do dolo, o agente deve utilizar-se de fraude para atingir o resultado naturalístico pretendido, não se tratando de mero descumprimento da obrigação.

Em relação a isso, havia uma discussão nos tribunais, frequentemente levantada por advogados de defesa, sobre a inconstitucionalidade dos crimes contra a ordem tributária. Supostamente, estaria penalizando-se o mero inadimplemento do tributo, contrariando o princípio da *ultima ratio* do Direito Penal. Tal questão foi objeto de repercussão geral analisado pelo Supremo Tribunal Federal no ARE 999425-SC, que declarou não haver inconstitucionalidade no crime de sonegação fiscal, pois a conduta ilícita envolve fraude, e não apenas o não pagamento do tributo. Na jurisprudência abaixo, o relator Ministro Nefi Cordeiro explica bem a questão:

[...] Dessa forma, as condutas tipificadas na Lei 8.137/1990 não se referem simplesmente ao não pagamento de tributos, mas aos atos praticados pelo contribuinte com o fim de sonegar o tributo devido, consubstanciados em fraude, omissão, prestação de informações falsas às autoridades fazendárias e outros ardis. Não se trata de punir a inadimplência do contribuinte, ou seja, apenas a dívida com o Fisco. Por isso, os delitos previstos na Lei 8.137/1990 não violam o art. 5º, LXVII, da Carta Magna bem como não ferem a característica do Direito Penal de configurar a *ultima ratio* para tutelar a ordem tributária e impedir a sonegação fiscal. (RHC: 102027 SC 2018/0211248-3, STJ, 2019)

Superado isso, outro ponto pertinente a ser esclarecido antes de se adentrar nas excludentes é sobre o sujeito do crime, que pode ser qualquer pessoa física. Segundo Eisele (2002, p. 49), pode não ser necessariamente sujeito passivo da obrigação tributária, pois o agente pode estar agindo em nome deste. Sendo assim, não necessariamente se pune quem se beneficia do delito, mas apenas aquele que, agindo deliberadamente,

sonega os tributos devidos. Entretanto, em se tratando de caso de excludente, esta só será aplicável quando o agente estiver praticando o fato típico em proveito próprio (EISELE, 2002), em função de algumas peculiaridades que serão apresentadas no tópico a seguir.

4 I APLICAÇÃO DE EXCLUDENTES (CULPABILIDADE E ANTIJURIDICIDADE) AO CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL

4.1 Inexigibilidade de conduta diversa

Na seara do Direito Penal, são puníveis os fatos típicos, antijurídicos e culpáveis. Na falta alguns desses elementos, não há crime. Entretanto, em determinados casos, mesmo com a configuração da antijuridicidade e até da culpabilidade, a aplicação de pena seria medida injusta em razão das peculiaridades do caso concreto.

A legislação brasileira abrange expressamente excludentes de antijuridicidade (legítima defesa, estado de necessidade, estrito cumprimento do dever legal e exercício regular do direito) e excludentes de culpabilidade (menoridade, insanidade mental, coação moral irresistível e embriaguez completa por caso fortuito ou força maior). Há ainda as excludentes supralegais, que são admitidas pela doutrina e pela jurisprudência, aplicáveis em função do conflito de bens jurídicos no caso concreto. Dentre as supralegais, há a excludente de culpabilidade chamada inexigibilidade de conduta diversa. Esta é admitida quando, nas palavras de Cezar Roberto Bitencourt (2012, p. 887): “o bem ou interesse sacrificado for de valor igual ou superior ao que se salva. No entanto, ante a inexigibilidade de conduta diversa, exclui a culpabilidade pela falta de seus elementos constitutivos”.

Em razão das peculiaridades do crime de sonegação fiscal, é pacificado na doutrina e na jurisprudência a aplicação dessa exculpante em casos de extrema crise financeira da empresa. Este fator econômico é circunstância de extrema relevância, tanto na configuração da ilicitude, quanto no âmbito da culpabilidade e, se desconsiderado, ofende diretamente ao princípio da razoabilidade (MACHADO, 2004). A aplicação da inexigibilidade de conduta diversa no delito há muito tempo encontra respaldo na jurisprudência, como exemplifica o julgado abaixo:

[...] 5. Apenas grave dificuldade financeira da empresa, a produzir reflexos, inclusive, no patrimônio pessoal dos sócios, documentalmente comprovada nos autos - ônus imputado à defesa - é capaz de ensejar o reconhecimento da excludente de culpabilidade fundada na inexigibilidade de conduta diversa. (ACR: 34111 SC 2003.04.01.034111-1. TRF-4, 2004)

Entretanto, como bem pontuado no trecho acima, a aplicação desta excludente de culpabilidade só é admitida em situações de séria crise financeira, que possa ser documentalmente comprovada. Nesses casos, o agente prioriza o pagamento de empregados por ser verba de natureza alimentar, ao invés de adimplir obrigações tributárias, por exemplo. É caso típico em que se abre mão de um bem jurídico em detrimento de outro

e que não se pode exigir outra conduta do agente na situação. Em função disso, afasta-se o crime ainda que sua conduta seja típica e antijurídica, excluindo a responsabilidade penal do autor. Esse entendimento é corroborado pelos tribunais superiores, entretanto, a comprovação da condição é imprescindível. O Habeas Corpus abaixo, julgado pelo Superior Tribunal de Justiça, analisa bem a questão:

[...] c) Apenas se reconhece a inexigibilidade de conduta diversa, caso exista prova documental robusta a respeito da excepcionalidade da situação deficitária da empresa, bem como da repercussão negativa no patrimônio pessoal do gestor ou dos sócios, o que não restou demonstrado no caso dos autos. (HC: 442398 GO. STJ, 2018)

Como bem pontuado pela ministra relatora, o lastro probatório pelo qual a alegação de inexigibilidade conduta adversa baseia-se deve ser vasto, principalmente por meio de prova documental. Dentre os documentos apresentáveis, podemos citar: protestos, notas promissórias, contratos de aluguel, folha de pagamento e outras contas essenciais não adimplidas em decorrência da crise financeiras. Além disso, é preciso comprovar que o patrimônio da empresa não tem como arcar com essas obrigações, demonstrando repercussão negativa da crise também no patrimônio dos sócios. Portanto, para a comprovação dessa situação crítica e emergencial, é indispensável a apresentação de provas robustas sobre a situação, e não mera alegação da parte. Ausente essa situação de calamidade econômica ou ausente sua devida comprovação, não há que se falar na aplicação da exculpante ao agente.

No seguinte julgado, destaca-se a necessidade de vasta comprovação acerca da crise financeira, não bastando mera alegação pela parte:

[...] 5. Não vem sendo admitida, salvo situações excepcionais, a aplicação da excludente de inexigibilidade de conduta diversa aos casos de sonegação de contribuição previdenciária e ao delito inserto no art. 1º da Lei nº 8.137/90, porquanto há utilização de meios fraudulentos para suprimir ou reduzir contribuição social, além das exações tributárias devidas. Ademais, não basta somente alegar dificuldades econômicas à época dos fatos. É necessário que tal circunstância seja demonstrada de forma cabal, o que não ocorreu no caso dos autos. (ACR: 50027929520174047015. TRF-4, 2020)

Trazendo isso para o panorama atual, com a pandemia, alguns setores tiveram que parar total ou parcialmente suas atividades, não retornando às condições anteriores mesmo em 2021. Como exemplo, podemos citar principalmente o setor de eventos, entretenimento e de educação, como escolas particulares e outros serviços que demandam aglomeração de pessoas. Por isso, em algumas empresas, mesmo com os prazos de vencimento de alguns tributos prorrogados por mais alguns meses, o adimplemento das obrigações tributárias tornou-se impossível sem comprometer o pagamento de funcionários. Nessa situação, não é razoável que o Estado exija do contribuinte que priorize o pagamento dos tributos.

Imperioso destacar que a crise financeira enfrentada pela empresa não pode ter sido

causada por má administração e/ou outros fatores internos anteriores. Nesse caso, não há que se falar em inexigibilidade conduta diversa, pois há culpa dos administradores sobre a situação de crise. Como exemplo de fator interno, podemos citar a falta de planejamento nos pagamentos da empresa.

Em relação aos fatores externos, a pandemia é um excelente exemplo. Suas consequências econômicas e sociais estão fora do controle dos sócios. As medidas de fechamento do comércio e de atividades não essenciais para evitar a propagação do vírus foi repentina e conseqüentemente prejudicaram o faturamento porque muitas dessas empresas não estavam preparadas para tanto. Porém, mesmo que as consequências econômicas ocasionadas pela doença sejam um fato notório, é necessário demonstrar de que maneira as medidas de isolamento social afetaram diretamente a empresa.

O julgado abaixo exemplifica a repercussão negativa de fatores externos, alheios à atuação do agente, que prejudicaram significativamente o faturamento da empresa. No caso, foi afastada a culpabilidade da ré em função de sua falta de opção ante a crise financeira causada pelo fechamento de sua escola e a inadimplência dos pais:

[...] 4. As dificuldades financeiras do empreendimento surgiram por fatores externos - inclusive em momento anterior à assunção da gestão da instituição de ensino pela apelada - e findaram por impossibilitá-la de agir de modo diverso, conforme comprovam, de forma unânime, os depoimentos prestados pelas testemunhas arroladas tanto pela defesa, quanto pela acusação. [...] 7. No caso dos autos, demonstrou-se que a acusada contraiu diversos empréstimos para saldar dívidas da empresa (conforme indicam os contracheques acostados e o depoimento das testemunhas), além de ter trabalhado voluntariamente na sociedade, sem a retirada de pró-labores, apenas para tentar impedir a falência de um estabelecimento de ensino há décadas pertencente à sua genitora. A prova oral e documental produzidas durante a instrução processual também indicaram que, no período de crise financeira da escola, não houve qualquer acréscimo no patrimônio da ré. 8. O período em que teriam sido cometidas as condutas descritas na denúncia - qual seja durante o ano de 2009 -, coincide com o interregno em que se mostrava inviável o pagamento das obrigações tributárias da empresa devedora, evidenciando-se que essa foi uma prática pontual, e não um agir corriqueiro da instituição de ensino. 9. Comprovou-se que, nesse mesmo lapso temporal, a acusada adotou diversas providências com o fito de reduzir a inadimplência sofrida pela escola, efetuando cobrança judicial e extrajudicial das mensalidades atrasadas. [...] 11. Comprovada a dificuldade financeira experimentada pelo devedor, correta a sentença que promove a sua absolvição, por inexigibilidade de conduta diversa, circunstância que afasta a culpabilidade da conduta do agente. [...] (ACR 08156978520174058300. TRF-5, 2020)

Como é possível perceber na jurisprudência, a administradora trouxe aos autos diversas modalidades de prova acerca dos fatores que acarretaram a circunstância crítica que a instituição chegou, inclusive demonstrando as medidas tomadas para tentar evitar esse fim, sem sucesso.

Muito se alegou nos tribunais sobre a inaplicabilidade da inexigibilidade de conduta

diversa seria inaplicável ao crime de sonegação fiscal porque essa espécie exige fraude e dolo para configuração, o que seria incompatível com a exclusão da culpabilidade. No entanto, a presença desses elementos não tem relação com a finalidade da conduta praticada pelo agente. Andreas Eisele (2002, p. 90) explica bem a situação no seguinte trecho de seu livro “Crimes contra a ordem tributária”:

Porém, o dolo consiste na vontade livre e consciente de praticar a conduta (deixar de recolher o valor referente ao tributo ou contribuição social) e atingir o resultado naturalístico (evasão tributária), o que não se confunde com os motivos que determinaram a realização da conduta (dificuldades financeiras), ou com a finalidade de sua prática (destinação do numerário produto da evasão). Portanto, como a conduta realizada pelo empresário é consciente e voluntária (eis que este opta pela sua realização com a intenção de aplicar os recursos em outra finalidade), é dolosa, embora possa não ser reprovável.

Assim, como já mencionado, já é pacificado o entendimento doutrinário e jurisprudencial sobre a possibilidade da exculpante em casos que os valores sonegados foram direcionados ao pagamento de funcionários e a sobrevivência da empresa, desde que com vasto lastro probatório dessa condição.

Todavia, Eisele (2002, p. 90) destaca que a simples destinação específica dos tributos evadidos não necessariamente justifica a conduta, exculpando-a. Em alguns casos, pode até mesmo agravá-la, se a destinação for para o enriquecimento ilícito e pessoal dos sócios por exemplo. Portanto, a finalidade da conduta deve ser analisada no caso concreto em um conjunto fático-probatório, e não exclusivamente em relação ao dolo e a fraude utilizada.

Agora, quanto ao contribuinte que, mesmo com condições de adimplir a obrigação tributária dentro do novo prazo estipulado – ainda que com dificuldade – procura praticar ações típicas de sonegação fiscal, não estará amparado por excludente de culpabilidade. Isso porque o crime de sonegação fiscal só comporta modalidade dolosa, importando que o agente possui consciência e vontade do fato típico praticado. Como bem explica Assis de Toledo (apud MACHADO, 2004):

Cabe ao juiz, que exprime o juízo de reprovação, avaliar a gravidade e a seriedade da situação histórica na qual o sujeito age, dentro do espírito do sistema penal, globalmente considerado: sistema que jamais pretende prescindir de um vínculo com a realidade histórica na qual o indivíduo age e de cuja influência sobre a exigibilidade da ação conforme o direito o único juiz deve ser o magistrado.

Portanto, somente com a análise apurada do caso concreto, com suas peculiaridades e documentos apresentados, o juiz irá ponderar se é caso de aplicação da exculpante de inexistência de conduta diversa, em função de grave crise financeira enfrentada.

Sendo assim, durante o período de pandemia, que ainda permanece em 2021, é de extrema importância que a legislação brasileira acompanhe as mudanças que estão ocorrendo, dando respaldo à população. No que concerne aos tributos, as prorrogações de prazos para pagamento se mostram ser uma boa saída, mas devem continuar sendo

estudadas mais medidas de intervenção estatal. O impacto econômico advindo desse período atípico ainda vai ser sentido por vários meses, em especial nas micro e pequenas empresas.

4.2 Estado de necessidade

A excludente de antijuridicidade do estado de necessidade também é admitida no crime de sonegação fiscal pela jurisprudência e pelo doutrinador Hugo de Brito Machado. Essa excludente está prevista no art. 24 do Código Penal, que diz: “Considera-se em estado de necessidade quem pratica o fato para salvar de perigo atual, que não provocou por sua vontade, nem podia de outro modo evitar, direito próprio ou alheio, cujo sacrifício, nas circunstâncias, não era razoável exigir-se.” (BRASIL, 1940).

Diferentemente da inexigibilidade de conduta diversa, que se trata de uma excludente de culpabilidade, o estado de necessidade exclui a ilicitude da conduta. Portanto, a culpabilidade do agente nem chega a ser analisada. O fato é típico, mas não é punível pois no estado de necessidade o agente se encontra em face de um conflito de bens jurídicos, em que tem de sacrificar um para salvar outro. Porém, como explica Bitencourt (2012, p. 885), a legislação brasileira adota a teoria unitária dessa excludente. Somente o estado de necessidade justificante é previsto no Código Penal, isto é, nos casos de conflito de bens jurídicos de diferente valor, em que o agente opta por salvar o de maior valor. Quando o conflito é de mesmo valor ou de valor distinto, mas o agente opta pelo de menor valor, trata-se de estado de necessidade exculpante, mais conhecido como inexigibilidade de conduta diversa. Como já explicado no tópico anterior, nesses casos não é possível exigir que o agente aja de outra maneira. Já no estado de necessidade, o agente sacrificar o bem de menor valor pode ser um dever, como por exemplo sacrificar bem móvel para salvar a integridade física de outrem. Não seria razoável que o agente tomasse outra atitude nesse caso.

Dado isso, no crime de sonegação fiscal a aplicação do estado de necessidade é muito mais rara e exclusiva para casos muito extremos, em que a sobrevivência pessoal do agente está em risco – e não a sobrevivência da empresa, como na inexigibilidade de conduta diversa.

Quem pratica sonegação fiscal em estado de necessidade sacrifica o bem jurídico do crime, que segundo a doutrina majoritária é a ordem tributária (MACHADO, 2008), para manter sua existência dignamente. Portanto, nesse caso, a única fonte de renda, da qual o agente promove sua subsistência, deve ser advinda da empresa que é proprietário e administrador. Ainda, essa empresa deve estar passando por uma crise tão grave que o adimplemento de quaisquer de suas obrigações prejudicará o sustento do próprio empresário. Por isso, não se aplica a excludente de ilicitude se o agente não depender exclusivamente da renda da empresa para sobreviver ou se possuir outras fontes de renda. Não é possível também que o agente seja empregado agindo em nome do proprietário

acreditando estar agindo de forma lícita.

Além disso, deve-se observar que a crise é de tamanha gravidade que se torna impossível o pagamento de qualquer despesa – até mesmo salários –, não havendo mais patrimônio nem da pessoa jurídica nem da pessoa física para arcar com as dívidas. O único saldo remanescente deve ser suficiente apenas para a sobrevivência do empresário e de seus dependentes, que não possuem outra fonte de renda. Portanto, os fatores que desencadearam a crise podem ser internos e/ou externos, em razão da situação extrema.

Dado isso, é perceptível a situação de extrema crise financeira vivida pela empresa, que leva ao empresário lesar o fisco buscando sua preservação pessoal. Não podem haver mais alternativas para evitar o desfecho desfavorável da empresa, como uma recuperação judicial ou a realização de empréstimos, venda de patrimônio (inclusive dos sócios), etc. Trata-se de situação de falência juntamente com a insolvência do empresário, que se mostra pelo menos por significativo período, irreversível. Nas palavras de Hugo de Brito Machado (2004):

Em uma empresa, grande ou pequena, em crise financeira, na qual o não pagamento do tributo é a única forma de permitir o pagamento de empregados e fornecedores, e assim a única alternativa para manter a empresa funcionando e tentar a superação da crise, nem sempre se configura o estado de necessidade. Este configurado estará apenas nos casos em que o empresário, o agente, depende da empresa para sobreviver, por isto mesmo equiparáveis ao do tradicional exemplo do furto para matar a fome. Para a configuração da inexigibilidade de outra conduta, porém, basta que o pagamento do tributo não seja possível sem que daí decorra o encerramento da atividade, sem que se questione a situação pessoal do empresário.

Sendo esta a real situação da empresa, evidente que precisa ser cabalmente comprovada a fim de se demonstrar ser o caso de aplicação de excludente de antijuridicidade. Assim como na aplicação da inexigibilidade de conduta diversa, a mera alegação ou a apresentação de provas superficiais não são suficientes para demonstrar a exculpante. Tal entendimento é unânime na jurisprudência pátria, como exemplificam os julgados abaixo:

[...] III - Não demonstração do Estado de Necessidade, bem como da exculpante de Inexigibilidade de Conduta Diversa. Os documentos apresentados pela defesa apenas demonstram o grande passivo da empresa, não sendo prova cabal da insolvência desta. A alegação de que foi indeferida a perícia contábil não aproveita à tese exculpante uma vez que é ônus da defesa provar aquilo que alega, prescindindo de autorização para produção de provas. (ACR 00080109520144058300. TRF-5, 2019).

[...] 8. Estado de necessidade inexistente. A existência de dificuldades financeiras não autoriza o reconhecimento do estado de necessidade, seja como excludente de antijuridicidade, de culpabilidade ou como causa de diminuição da pena. Muito menos justifica a prática de delito de significativo impacto social e gravidade. (ACR 00047732720094036120 SP. TRF-3, 2019)

Apesar da aplicação do estado de necessidade nos crimes contra a ordem tributária ser mais raro em razão de sua difícil comprovação e ocorrência, a crise econômica

agravada pela pandemia do corona vírus pode contribuir para o aumento da prática do crimes nessas condições descritas. Como já mencionado, atualmente enfrenta-se uma significativa recessão no país, e o impacto disso em micro e pequenas empresas é imenso. De acordo com o IBGE, 99,8% dos negócios que não voltaram a abrir as portas depois da crise da COVID-19 são de pequeno porte (IBGE, 2020).

A grande maioria dos proprietários de pequenas empresas dependem exclusivamente de seu negócio para sobreviver, sendo que algumas destas são familiares. Diante desse cenário, é presumível que durante a pandemia muitas empresas desse porte estejam passando por crises financeiras a ponto de não terem condições de prover a subsistência dos próprios proprietários. Evidente que, nesses casos, havendo a ocorrência de sonegação fiscal, o julgador deve analisar as provas em consonância com o contexto fático vivido, de grande dificuldade para muitos setores, para aplicar ou não a excludente de ilicitude de maneira justa.

5 | CONCLUSÃO

A pandemia do COVID-19 impactou não apenas a saúde, mas também a economia de maneira significativa. Em decorrência da gravidade da situação, foi decretado estado de calamidade pública. Com a necessidade de isolamento social, todo o comércio considerado não essencial permaneceu fechado por dias e até meses em alguns locais, prejudicando bruscamente o faturamento dessas empresas. Diante desse cenário, o Estado teve de agir para evitar o fechamento em massa de empresas e o conseqüente aumento do desemprego, tomando medidas como o adiamento do prazo de pagamento de tributos.

Apesar disso, em face das dificuldades financeiras enfrentadas, empresas têm deixado de pagar algumas despesas para manter sua sobrevivência e para evitar demissões. Nesse ínterim, o pagamento de tributos evidentemente não é priorizado e, em alguns casos, o responsável decide pela prática de sonegação fiscal, que é um crime doloso e tem a fraude como um de seus elementos, portanto o agente possui consciência e vontade de praticá-lo. Evidente que esta não é a solução para a crise financeira e trata-se de atitude reprovável, entretanto, no caso concreto, tem-se admitido a não responsabilização penal da conduta dependendo do contexto em que foi praticada.

A doutrina penal tributária admite a aplicação da exculpante da inexigibilidade de conduta diversa. No caso do crime de sonegação fiscal, só se aplica a exculpante caso haja vasto lastro probatório acerca da crise financeira enfrentada, inclusive com repercussão negativa no patrimônio pessoal dos sócios. Em meio à pandemia do Covid-19, por se tratar de assunto ainda muito recente, os tribunais superiores não tem julgados específicos sobre a questão. Entretanto, pode-se afirmar que provavelmente seguirão nessa linha já consolidada sobre a necessidade de provas robustas que certamente terão ligação com a pandemia e suas conseqüências econômicas.

Por outro lado, além da análise sobre as provas apresentadas, será mister a análise sobre como a empresa tem enfrentado a crise, visto que o Estado ofereceu o adiamentos para que os responsáveis se organizassem para pagar suas despesas. Dessa maneira, resta à parte comprovar sua situação de inexigibilidade de conduta diversa e ao magistrado analisar minuciosamente o caso concreto, levando em conta a realidade fática da pandemia e como esta afetou os negócios daquela empresa.

Ainda em 2021, os efeitos negativos da pandemia permanecem. Apesar dos fechamentos do comércio e toques de recolher terem se tornado menos frequentes, o consumo de diversos produtos desacelerou e a economia ainda encontra-se em situação ainda delicada, agravada pela pandemia. Com essa nova realidade, evidente que o Direito deve acompanhar as mudanças desencadeadas por esse momento histórico e se adaptar às mudanças a fim de cumprir com sua função social de justiça.

REFERÊNCIAS

BITENCOURT, Cezar Roberto. **Tratado de Direito Penal – Parte Geral**. 12ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

BRASIL. Decreto-Lei Nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940. Código Penal. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, 31 dez. 1940.

_____. Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, 27 dez. 1990.

Brasil Pós Covid 19: Contribuições do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea). **Instituto Brasileiro de Pesquisa Econômica Aplicada**. Disponível em: <https://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=36143>, acesso em 01/03/2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula nº 24. **Diário Oficial da União**: p. 1. Brasília, DF, 11 dez. 2009.

CUCOLO, Eduardo. Dados mostram a dimensão histórica do impacto da Covid-19 na economia. **Folha de S. Paulo**, 2020. Disponível em <<https://www1.folha.uol.com.br/mercado/2020/07/dados-mostram-a-dimensao-historica-do-impacto-da-covid-19-na-economia.shtml>>, acesso em 20/01/2021.

DECOMAIN, Pedro Roberto. **Crimes Contra a Ordem Tributária**. 4. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2008, p. 111.

EISELE, Andreas. **Crimes Contra a Ordem Tributária**. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2002.

Estudos IBPT: Sonegação Fiscal de Empresas. **Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação**. Disponível em: < <https://ibpt.com.br/sonegacao-fiscal-da-empresas/>>, acesso em 03/03/2021.

GOVERNO FEDERAL. Prorroga o prazo de recolhimento de tributos federais. Sítio eletrônico do **Governo Federal**, 2020. Disponível em: <<https://www.gov.br/economia/pt-br/acesso-ainformacao/perguntas-frequentes/covid-19/paginas/receita-federal/prorroga-o-prazo-de-recolhimentode-tributos-federais#:~:text=Adiamento%20por%2090%20dias%20das,ICMS%20e%20Fou%20o%20ISS>>, acesso em 11/06/2020.

MACHADO, Hugo de Brito. **Crimes Contra a Ordem Tributária**. São Paulo: Atlas, 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. **Inexigibilidade de outra conduta nos crimes contra a ordem tributária**. Estudos Doutrinários, 2004. Disponível em: <http://sistemas.qis.com.br:8084/hugomachado/conteudo.asp?home=1&secao=2&situacao=2&doc_id=108>, acesso em 25/01/2021.

Pesquisa Pulso Empresa: Impacto da Covid-19 nas empresas. **IBGE**, 2020. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/saude/28291-pesquisa-pulso-empresa-impacto-da-covid-19-nas-empresas.html?=&t=downloads>>, acesso em 01/03/2021.

STF - **RG ARE: 999425 SC** - Santa Catarina, Relator: Min. Ricardo Lewandowski, Data de Julgamento: 02/03/2017, Tribunal Pleno - meio eletrônico, Data de Publicação: DJe-050 16/03/2017. Disponível em: <<http://stf.jus.br/portal/jurisprudenciaRepercussao/verPronunciamento.asp?pronunciamento=6740608>>, acesso em 04/03/2021.

STJ - **HC: 442398 GO 2018/0067891-9**, Relator: Ministra Maria Thereza de Assis Moura, Data de Publicação: DJ 30/08/2018. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/619739290/habeas-corpus-hc-442398-go-2018-0067891-9>>, acesso em 06/03/2021.

STJ - **RHC: 102027 SC 2018/0211248-3**, Relator: Ministro Nefi Cordeiro, Data de Publicação: DJ 22/03/2019. Disponível em: <<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/880238072/recurso-em-habeas-corpus-rhc-102027-sc-2018-0211248-3>>, acesso em 03/03/2021.

TRF-3 - **Apelação Criminal: 00047732720094036120 SP**, Relator: Desembargador Federal Nino Toldo, Data de Julgamento: 04/06/2019, Décima Primeira Turma, Data de Publicação: e-DJF3 Judicial. Data:10/06/2019. Disponível em: <<https://trf-3.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/719532031/apelacao-criminal-apcrim-47732720094036120-sp>>, acesso em 03/03/2021.

TRF-4 - **Apelação Criminal: 34111 SC 2003.04.01.034111-1**, Relator: Luiz Fernando Wowk Penteado, Data de Julgamento: 17/11/2004, Oitava Turma, Data de Publicação: DJ 09/12/2004 Página: 807. Disponível em: <<https://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/909377465/habeas-corpus-hc-67248520114040000-sc-0006724-8520114040000/inteiro-teor-909377554>>, acesso em 06/03/2021.

TRF-4 - **Apelação Criminal: 50027929520174047015**, Relator: Revisora, Data de Julgamento: 07/07/2020, Sétima Turma. Disponível em: <>, acesso em 03/03/2021. Disponível em: <<https://trf-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/873267545/apelacao-criminal-acr-50027929520174047015-pr-5002792-9520174047015>>, acesso em 03/03/2021.

TRF-5 - **Apelação Criminal: 00080109520144058300**, Relator: Desembargador Federal Lazaro Guimarães, Data de Julgamento: 08/01/2019, Quarta Turma, Data de Publicação: DJE - Data: 18/01/2019 - Página: 119. Disponível em: <<https://trf-5.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/925952036/acr-apelacao-criminal-80109520144058300>>, acesso em 04/03/2021.

TRF-5 - **Apelação Criminal: 08156978520174058300**, Relator: Desembargador Federal Carlos Vinicius Calheiros Nobre (Convocado), Data de Julgamento: 04/08/2020, 4ª Turma. Disponível em: <<https://trf-5.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/1150192923/apelacao-criminal-ap-8156978520174058300>>, acesso em 06/03/2021.

ÍNDICE REMISSIVO

C

Ciências jurídicas 33

Comércio internacional 118, 119, 120, 121, 122, 123, 124, 127

Conciliação 67, 73, 74, 200, 201, 202, 203, 204, 205, 206

Constelação familiar 67, 68, 69, 70, 71, 73, 74, 75

Contratos 22, 52, 92, 101, 192, 200, 239, 240, 241, 242, 243, 249, 250, 251, 252, 253, 254, 256, 259, 260, 261

Coparentalidade responsável 45, 46, 49, 50, 52, 55

COVID-19 106, 107, 109, 110, 111, 113, 114, 115, 116, 117, 118, 119, 120, 124, 125, 126, 127, 128, 129, 132, 135, 136, 137, 138, 141, 142, 146, 155, 187, 188, 197, 198, 199, 201, 204, 205, 209, 214, 255, 264

Credor fiduciário 90, 91, 92, 94, 95, 97, 99, 100, 101, 102, 104

Criptomoedas 254, 255, 256, 257, 258, 259, 261, 262, 263, 264, 265, 266, 267

Crise humanitária 108, 109, 130, 131, 136, 137, 141

Crise sanitária 106, 112, 116, 130, 132, 135, 137, 140, 141

D

Dilemas 68

Direito Civil 8, 17, 32, 34, 38, 43, 44, 48, 58, 66, 253, 275

Direito internacional 105, 119, 122, 128, 219, 220, 221, 222, 223, 224, 226, 227

Direito tributário 77, 78, 79, 80, 84, 85, 86, 87, 88, 89, 95, 104

Discricionariedade 81, 105, 111, 112, 113

E

Educação 45, 50, 86, 117, 144, 158, 159, 161, 162, 165, 166, 167, 183, 185, 192, 207, 208, 209, 210, 211, 212, 213, 214, 215, 216, 217, 218, 275

F

Filiação socioafetiva 57, 58, 59, 60, 61, 62, 63, 64, 65

I

IPTU 82, 87, 90, 91, 92, 95, 96, 97, 98, 99, 100, 101, 102, 103

L

Legitimidade passiva 90, 91, 92, 95, 98, 99, 100, 101

Licenciamento compulsório 268, 269, 270, 271, 272, 273

Limitações ao poder de tributar 77, 79, 83, 86, 87

M

Maternidade 21, 49, 51, 53, 56, 60, 61, 65, 143, 144, 145, 153, 154, 155, 156

N

Negacionismo 105, 112, 113, 114, 116, 117

P

Pandemia 105, 106, 107, 108, 109, 111, 112, 113, 114, 115, 116, 117, 118, 120, 122, 124, 125, 127, 128, 130, 132, 135, 136, 137, 138, 139, 140, 141, 142, 143, 145, 146, 148, 149, 150, 151, 152, 153, 156, 157, 158, 168, 169, 181, 185, 187, 188, 189, 192, 193, 194, 197, 198, 200, 201, 204, 205, 206, 207, 208, 209, 211, 212, 214, 217, 218, 255, 264

Patentes 121, 268, 270, 271, 272, 273

Perspectivas 27, 28, 58, 66, 119, 120, 128, 139, 158, 168, 227, 246

Pessoa com deficiência 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 14, 15, 16, 17, 18

Processo tributário 4, 77, 87, 88

Propriedade industrial 268, 269, 270, 271, 272, 273, 274

R

Reconhecimento voluntário 57, 59, 60, 62, 63

Responsabilidade administrativa 105

Responsabilidade civil 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 14, 15, 16, 17, 18, 115, 240, 243, 251, 253

Responsabilidades 45, 46, 116, 152, 164, 239, 248

S

Sistema carcerário 130, 131, 132, 140, 141, 143, 144, 146, 147, 148, 150, 151, 152, 153, 154, 155

Sociedade 14, 15, 19, 20, 22, 23, 24, 25, 27, 32, 34, 35, 36, 37, 39, 40, 46, 47, 49, 50, 55, 57, 58, 63, 64, 65, 73, 78, 80, 106, 110, 112, 118, 120, 130, 137, 138, 140, 141, 147, 148, 151, 152, 153, 154, 155, 157, 158, 159, 165, 168, 171, 172, 176, 177, 179, 180, 181, 182, 184, 193, 201, 208, 214, 215, 216, 217, 221, 224, 225, 242, 245, 246, 249, 250, 272, 273

Sonegação fiscal 187, 188, 189, 190, 191, 194, 195, 197, 198

U

União estável 34, 35, 36, 38, 39, 40, 41, 42, 43, 48, 60

V

Verdade registral 19, 23

Violência doméstica 59, 157, 158, 159, 160, 161, 162, 163, 164, 165, 166, 167, 168, 171,

172, 176, 177, 180, 181, 182, 183, 185, 186

CIÊNCIAS JURÍDICAS:



Certezas, dilemas e perspectivas 3

Atena
Editora
Ano 2021

www.atenaeditora.com.br 
contato@atenaeditora.com.br 

[@atenaeditora](https://www.instagram.com/atenaeditora) 

www.facebook.com/atenaeditora.com.br 

CIÊNCIAS JURÍDICAS:



Certezas, dilemas e perspectivas 3

Atena
Editora
Ano 2021

www.atenaeditora.com.br 
contato@atenaeditora.com.br 

[@atenaeditora](https://www.instagram.com/atenaeditora) 

www.facebook.com/atenaeditora.com.br 