

Ilícito fiscal. Necessidade da tutela penal e legitimidade da sanção

Renato de Lima Castro*; Alexandre Lundgren Rodrigues Aranda**; Ana Manuela Rampazzo**;
Aracelli Mesquita Bandolin**; Bruno Lundgren Rodrigues Aranda**; Danilo Del Arco**;
Janaina Kalçovik**; Joana Darc Youssef** & Rosana da Silva Ribeiro**

Resumo

O objetivo do presente trabalho é verificar a legitimidade de se proteger a receita fiscal nos lindes do Direito Penal, investigando a compatibilidade vertical com a Carta Constitucional e com os postulados da fragmentariedade e da *ultima ratio* da lei penal. De igual modo, será investigada a necessidade/adequação da sanção penal como consequência jurídica do delito fiscal. Para tanto, realizou-se uma breve análise histórica da arrecadação fiscal e sua correspondente importância social. Em momento posterior, avaliou-se o bem jurídico penal e sua compatibilização com a Constituição Federal, assim como a necessidade do direito penal proteger a receita estatal em face da proeminência do interesse social. A pesquisa demonstrou a necessidade de se resguardar e tutelar a arrecadação fiscal através do Direito Penal, com especial destaque à indispensabilidade de se estabelecer uma sanção penal absolutamente proporcional e consentânea com a relevância do bem jurídico tutelado, a fim de que a pena cumpra, a um só tempo, seus fins de prevenção geral e especial e não seja de fator de estímulo e desigualdade material.

Palavras-chaves: necessidade, lei penal, proteção, receita fiscal.

CASTRO, R. de L.; ARANDA, A. L. R.; RAMPAZZO, A. M.; BANDOLIN, A. M.; ARANDA, B. L. R., DEL ARCO, D.; KALÇOVİK, J.; YOUSSEF, J. D.; RIBEIRO, R. da S. Ilícito fiscal. Necessidade da tutela penal e legitimidade da sanção. *UNOPAR Cient., Ciênc. Juríd. Empres.*, Londrina, v. 2, n. 1, p. 145-152, mar. 2001.

Introdução

O Estado moderno, visando cumprir as políticas adremente estabelecidas na Constituição da República, tem na receita fiscal um eficaz instrumento para satisfazer suas necessidades públicas. Para tanto, necessita fortalecer seus órgãos de arrecadação e, ao mesmo tempo, criar mecanismos que coíbam ou dificultem o inexorável processo de sonegação fiscal.

A simples sanção de ordem pecuniária, cuja penalidade limita-se a atingir a esfera patrimonial do indivíduo, tem-se mostrado, ao longo dos tempos, irremediavelmente imprópria para desestimular as violações contra a ordem tributária, situação que tem estimulado as ordenações jurídicas nacional e internacional a tutelar a arrecadação fiscal através do Direito Penal.

Questiona-se, entretanto, se o Direito Penal, como ramo do Direito Público cuja tutela deve limitar-se a proteger bens jurídicos fundamentais do homem em sociedade pode, legitimamente, resguardar a arrecadação fiscal sem que ofenda, a um só tempo, os limites materiais de proteção ao bem jurídico gizado na Constituição Federal e respeite os caracteres da fragmentária e da *ultima ratio* da lei penal.

* Procurador do Estado do Paraná em 1995; Atual Promotor de Justiça, Pós-graduado em Direito Penal Econômico e Europeu, Coimbra, Portugal, mestrando em Direito Penal pela Universidade Estadual de Maringá. Endereço para correspondência: Rua Eurico Gaspar Dutra, nº 95, Assaí. e-mail: mp.assail.@assahinet.com.br

** Discentes do Curso de Direito da Universidade Norte do Paraná (UNOPAR).

De igual sorte, deverá ser investigado se é legítimo ao legislador penal, visando ao exclusivo aumento da arrecadação fiscal, admitir o pagamento do tributo realizado pelo autor do fato delituoso como causa extintiva da punibilidade, em notória negação dos postulados que, em tese, autorizaram e até exigiram a intervenção do direito penal em matéria fiscal.

Referidos temas deverão ser analisados, nas linhas a seguir desenvolvidas, através de uma rápida incursão na evolução histórica da arrecadação fiscal, a fim de que, em momento seguinte, possa-se aferir a real importância social dessa peculiar receita para o Estado contemporâneo. Em seguida, deverá ser analisada a compatibilidade constitucional da proteção jurídico penal do ilícito fiscal, assim como a eventual correspondência com os caracteres da fragmentariedade e da *ultima ratio* da lei penal. Ao final, far-se-á uma breve apreciação da sanção penal como forma de prevenção geral e especial do delito fiscal, assim como algumas considerações a respeito de eventuais benefícios ou malefícios político-criminais em face da permissão do pagamento do tributo como causa extintiva da punibilidade do autor do crime fiscal.

Origens do Pensamento Financeiro

Em variadas civilizações encontram-se reflexões sobre o fenômeno financeiro, com destaque na perspectiva política

O pensamento helênico não se sobressaiu em matéria financeira. Isso se deve em parte ao caráter rudimentar da estrutura financeira da Antigüidade (Franco, 1974. p.210). Xenofonte (430 ou 445-352 a.C.) escreveu sobre os empréstimos e rendas de Atenas e de suas minas de prata. Há citações, ainda, de Plínio (62-120), Tácito (55-120), Cícero (107-42 a.C.) e Aristóteles, lecionando acerca dos requisitos necessários para a existência da *pólis*, informando sobre a estrutura financeira do pensamento grego e latino. Já em Roma, como suas reflexões eram, em grande parte, voltadas para o pensamento político e/ou jurídico, não se sobressaíram as referências financeiras.

Pouco se desenvolveu nos séculos da Idade Média. A corrente que prevaleceu fora a do plano ético. Quando se chegava a questionamentos referentes ao pensamento financeiro, sem dúvida, o tópico tributo tinha um maior destaque. Por sua vez, este era entendido como forma legítima de sujeição da propriedade privada ao bem comum (e como expressão do direito ao uso comum dos bens da terra por todos os homens). São Tomás de Aquino, em posicionamento típico do período medieval, admitia a tributação em caso de escassez das rendas patrimoniais dos príncipes e recomendava a constituição do tesouro para os maus dias.

Na Idade Moderna, entretanto, apareceram importantes pensadores políticos, envolvendo em suas linhas de raciocínio os problemas financeiros.

A Importância do Tributo para o Estado

Os regimes sociais ocidentais, conforme destaca José Afonso da Silva, prometem realizar um Estado Social de Direito, quando definem um capítulo próprio em suas Constituições acerca de direitos econômicos e sociais, buscando compatibilizar o capitalismo como forma de produção e a consecução do bem estar geral como fim estatal (Silva, 1993, p. 105). Essa concepção de Estado, contudo, é insuficiente. Há total compatibilidade de Estados sociais com regimes políticos fascistas e nacional-socialistas, em antagonismo com um Estado de matiz democrática que uma sociedade busca concretizar.

Brasil, como Estado Democrático de Direito, tem como fundamento a soberania popular, com perspectivas de realização social pela prática dos direitos sociais que regulamenta em seu texto constitucional, ofertando instrumentos jurídicos que possibilitem uma real concretização de um Estado fundado na justiça social e com vistas à satisfação dos direitos e garantias individuais e sociais.

É indubitável, entretanto, que o Estado brasileiro, visando realizar os direitos e garantias plasmadas na Constituição Federal, necessita utilizar de reais e eficazes instrumentos de arrecadação fiscal, sem coartar idênticos direitos que se dispôs a tutelar.

Deve-se valer, portanto, do tributo, como prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor se possa nela se exprimir, a fim de compelir o cidadão a contribuir, economicamente, para que possa satisfazer os postulados garantidos e programados no texto constitucional.

É fato inconteste, entretanto, que os indivíduos não colaboram voluntariamente para o custeio das necessidades públicas do Estado, conquanto as políticas sociais idealizadas e programadas no texto constitucional tenham em vista o próprio contribuinte.

Ainda que o Estado não possa subsistir sem a contribuição financeira de seus cidadãos, a verdade é que cada indivíduo procura evadir-se a cumprir a sua parte nesta tarefa cívica. A única maneira encontrada de vencer essa resistência é lançar mão do poder de tributar. É dizer, o Estado, valendo-se de seu poder de império, tem um efetivo predomínio sobre as pessoas que o compõe, cobrando o tributo espontânea ou compulsoriamente (Bastos, 1999, p. 430).

A palavra evasão, constituída de inúmeros significados, possui como ponto convergente o ato de evadir, fugir ou sair.

Conformando a conceituação geral à esfera fiscal, tem-se que evasão tributária trata-se do procedimento ou forma jurídica atípica ou anormal, através da qual o contribuinte procura, por todos os meios e modos de que dispõe, evitar, retardar ou reduzir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, quer deixando de pagar o tributo, quer diferindo o seu pagamento ou pagando menos que o devido.

Vários fatores concorrem para o alarmante processo de sonegação. Entre eles pode-se destacar:

- a) descrédito populacional acerca dos reais destinos das verbas arrecadadas pelo Estado;
- b) a ausência de uma estrutura estatal fortalecida e capaz de identificar e punir, administrativa ou criminalmente, fraudes fiscais.

Ives Gandra Martins bem registra esse fenômeno, ao lecionar que “dada a complexidade inerente ao crescimento da vida em sociedade, dificilmente a obrigação de recolher o tributo seria cumprida sem sanção (Gandra, 1995, p. 60)”. Assim, o crescimento das formas de evasão, sonegação e fraudes fiscais decorre da certeza, que se encontra na consciência coletiva, da impunidade.

Diante do quadro caótico de sonegação fiscal, o legislador infraconstitucional, percebendo a insuficiência de resguardar a eficaz arrecadação fiscal no exclusivo âmbito do ilícito fiscal frente a perversas atividades de grandes grupos especializados na evasão fiscal, passa a inserir no sistema jurídico penal o delito fiscal, exigindo uma breve verificação de sua compatibilidade constitucional, assim como o respeito ao caráter da *ultima ratio* da lei penal.

Bem Jurídico – Noção e Compatibilização Constitucional

Conceituar bem jurídico não se trata de uma tarefa fácil para o investigador. A noção de bem apresenta-se como um problema vocabular ou filosófico, cujas discrepâncias não nos interessa, ao menos nesta oportunidade (Prado, 1997, p. 17).

Pode-se afirmar, com apoio na melhor doutrina, que toda norma penal deve, em seu preceito primário, proteger um bem jurídico fundamental da sociedade, colimando resguardar o caráter da fragmentariedade e da *ultima ratio* do direito penal, como postulado decisivo para a construção de um direito penal voltado a uma justiça material.

O bem jurídico, através de uma concepção objetivista preconizada por Welzel (Prado, 1997, p. 19), trata-se de um bem vital da comunidade ou do indivíduo, ou, no dizer de Toledo, “são valores ético-sociais que o direito seleciona, com o objetivo de assegurar a paz social, e coloca sob sua proteção para que não sejam expostos a perigo de ataque ou a lesões efetivas” (2000, p. 16).

Entre os bens vitais da comunidade de que fala Welzel, situa-se a necessidade do Estado moderno de “(...) assegurar, se necessário através dos meios do direito penal, o cumprimento das prestações de caráter público de que dependa o indivíduo no quadro de assistência social por parte do Estado” (Claus Roxin *apud* Rios, 1998, p. 40-41).

É indubitável que o Brasil, Estado Democrático de Direito, deve garantir uma vida digna a seus cidadãos, através do asseguramento de prestações de caráter público estabelecidas e garantidas no texto constitucional, a fim de assegurar o cumprimento dos direitos e garantias individuais e sociais plasmados na Carta Constitucional. Deve existir entre os cidadãos, para tanto, uma solidariedade na contribuição da manutenção dos gastos públicos (Rios, 1998, p. 50).

Adequando essas noções básicas ao crime fiscal, forçoso se faz reconhecer que se busca proteger um bem jurídico imediatamente identificado, consistente na imediata lesão à integridade patrimonial do Estado, e outro mediato, consistente na carência de verbas necessárias e indispensáveis ao Estado concretizar suas políticas sociais. Rodrigo Sanches Rios bem expressa esta idéia:

“Desta forma, a justificação do crime fiscal encontra-se no fato de que a conduta delituosa, além de causar um prejuízo imediato à integridade patrimonial do Erário Público (lesando a função pública da arrecadação), acaba por atingir o valor constitucional da solidariedade de todos os cidadãos na contribuição da manutenção dos gastos públicos. Este bem jurídico, ‘representado’ nas funções que o tributo deva exercer de acordo com os dispositivos constitucionais, justifica amplamente sua incriminação” (1998, p. 50).

Nessa ótica de proteção, a tutela penal da arrecadação fiscal encontra substrato materialmente constitucional, à vista da imprescindibilidade da utilização do tributo como defesa da integridade patrimonial do Estado e meio indispensável à consecução dos fins sociais discriminados pelo legislador constitucional.

Deve-se questionar, entretanto, qual o objetivo ou fim último da norma penal, ao criar o crime fiscal: busca o legislador penal ressarcir-se do tributo não recolhido, tempestivamente, pela administração fiscal ou, de modo diverso, pretende-se, com a descrição prévia (*lex praevia*), estrita (*lex stricta*), escrita (*lex scripta*) e certa (*lex certa*) de um modelo de conduta proibida ou exigida pela lei penal (em sentido formal), evitar, genérica (prevenção geral) e especialmente (prevenção especial), que os sujeitos sintam-se desestimulados a sonegar tributos, à vista da ameaça da sanção prevista no preceito secundário da norma penal incriminadora.

Essa matéria deverá ser tratada, a seguir, em tópico próprio.

Fins da Pena – Ilegitimidade da Extinção da Punição pelo Pagamento do Tributo

Delimitar o bem jurídico das infrações penais tributárias trata-se de importantíssima tarefa afeta ao estudioso do Direito Penal, a fim de investigar e identificar eventuais descumprimentos dos postulados garantistas de um de direito penal mínimo, quer no que pertine ao preceito primário (descreve o conteúdo do injusto) da norma penal incriminadora, quer no que tange a seu preceito secundário (estabelece a sanção penal).

A sanção penal, consequência jurídico-penal do delito, deve estar estritamente ligada à natureza e gravidade do bem jurídico tutelado pela norma penal, a fim de que estabeleça uma justa proporção entre o conteúdo do injusto frente à natureza da sanção imposta.

A ausência de meios extrapenais capazes de proteger o bem jurídico-fiscal materializa o caráter da *ultima ratio* da norma penal (o direito penal atua em face da insuficiência proteção de bens jurídicos pelos ramos extrapenais). Esse caráter de essencialidade da norma penal, conquanto necessário, não é suficiente para legitimar a criminalização fiscal. Esta decorre, também, quando os meios de natureza

penal (sanção penal, portanto) são aptos a tutelar, de modo eficaz, os bens ou valores que importa garantir.

Anabela Miranda Rodrigues leciona, com propriedade, que “o sistema sancionatório próprio do direito penal condiciona a própria dignidade penal das infrações fiscais...”, sendo testemunho do grau de eticização do direito penal fiscal a categoria das penas que o servem (1999, p. 482).

Significa afirmar, com segurança, que a escolha de penas inapropriadas para essa espécie de criminalização, ou mesmo a adoção de causas de não punição (como o pagamento do tributo antes do recebimento da denúncia) em benefício dos autores dos delitos fiscais podem, ao invés de reprimir e desestimular a prática de infrações, ser fator de novas ofensas aos valores fundamentais resguardados pela norma penal.

A função da sanção penal deve reforçar a afirmação de valores ético e constitucionalmente reconhecidos, em contribuição à formação da consciência fiscal que o efeito intimidatório da sanção penal “deve” se encarregar de realizar.

Adverte Anabela Miranda Rodrigues, que

“a carga simbólica negativa que traz consigo um direito penal cujo arsenal punitivo não esteja a altura de lhe garantir a vigência e validade é bem conhecida. Em vez de contribuir para afirmar valores, exerce um efeito contrário, corrosivo da essencialidade desses mesmos valores” (1999, p. 483).

Vale dizer que o direito penal fiscal, ao utilizar impróprias sanções penais como consequência jurídico-penal das infrações no seu âmbito cometidas conduz à completa corrosão dos valores cuja proteção suas normas visavam resguardar. Nessa linha de argumentação, a utilização de pena de multa ou a admissão da causa extintiva da punibilidade pelo pagamento do tributo pelo contribuinte fomenta a sonegação fiscal ao invés de desestimulá-la.

Com efeito, o grande contribuinte, no mais das vezes bem orientado por escritórios de advocacia, tem plena consciência da possibilidade de sonegar o tributo, haja vista que, na hipótese de ser “descoberto” pelos órgãos de repressão estatal terá que simplesmente recolher as quantias que, desde o início, eram devidas ao fisco, para se livrar do processo penal e das nefastas consequências deste advindas. O eventual valor a ser pago aos cofres públicos na hipótese de ter concretizado a infração penal já estará devidamente calculado no lucro que obteve com anos e anos de sonegação fiscal não descoberta.

Nessa ordem de argumentação, o perfil dos sujeitos ativos desta sofisticada criminalidade voltada a perpetrar, muitas vezes, crimes contra a Administração Pública, (via de regra, no estágio atual dessa sociedade de consumo, os ilícitos penais fiscais são perpetrados a partir ou no interior de uma empresa) deve ser levado em conta para estabelecer, prévia e abstratamente, a sanção penal, cautela sem a qual se incorrerá, irremediavelmente, em flagrantes injustiças sociais e inevitáveis estímulos a novos crimes fiscais.

Registre-se, a propósito, algumas características dos referidos sujeitos ativos dos crimes fiscais, através da lição de Augusto Silva Dias:

“Destacamos, desde logo, a influência que as regras da economia e as leis dos negócios exercem sobre a prática das infrações fiscais. Trata-se de um domínio preferencial da White collar criminalitey, a qual, como referem W. Zirpins e O Terstem – seguindo a lição de Sutherland – é constituída por pessoas de elevado estatuto social e profissional que, manipulando os usos e as regras da vida econômica, praticam condutas altamente lesivas dos interesses de terceiros do Estado, com intenção lucrativa, abusando, deste modo, da confiança pública nelas depositada. Não raras vezes, gozam da simpatia à opinião pública, que as olham como pessoas argutas e bem sucedidas” (Dias, 1999, p. 243).

A pena de prisão de curta duração utilizada pelo direito lusitano é, sem dúvida, uma das soluções para dotar a sanção penal de eficácia preventiva, geral e especial, sendo suscetível de produzir aumentos de taxas sociais de cumprimento espontâneo da legislação e, conseqüentemente, uma adequada e crescente conscientização populacional da necessidade de arrecadação.

Parafraseando Anabela Miranda Rodrigues, mais uma vez:

“...os sentimentos de vergonha social sentidos por efeito da aplicação da pena de prisão são aqui de tomar em consideração, dado o médio ou elevado estatuto sócio-econômico que normalmente detém os autores destes crimes, fazendo crer – investigações recentes comprovam-no – que já uma curta pena oferece a possibilidade de o agente ser positivamente influenciado por ela” (1999, p. 484).

Sob outro vértice, o direito penal fiscal brasileiro é utilizado como instrumento de cobrança fiscal, olvidando-se as características de um ramo de Direito cuja principal atribuição é a de tutelar os valores fundamentais em sociedade. Não se preocupa, nesta ordem de situação, com o desvalor da ação concretizada pelo agente, mas tão-somente com os valores que deverá recolher aos cofres públicos para se eximir das conseqüências jurídico-penais do delito. Estabelece-se um modelo de Direito Penal distanciado de sua nota essencial, que é amparar os valores fundamentais do homem em sociedade inadequada ou insuficientemente resguardados por outros ramos de Direito extrapenal.

Registra Manoel Cortes Rosa que

“as penas fiscais, como acentuamos, não têm por finalidade ressarcir prejuízos, reais ou presumidos, que a violação de um dever tributário tenha provocado à entidade credora do imposto. Deste modo, não é para tutelar de modo imediato os interesses do sujeito activo da relação jurídico-tributária que o legislador comina penas fiscais: a esses interesses – interesse na recolha do imposto e no ressarcimento de quaisquer danos sofridos – correspondem já a obrigação de pagamento por parte do contribuinte e as hipóteses de responsabilidade civil atrás assinaladas” (1999, p. 11).

Não bastassem os efeitos negativos de um Direito Penal distanciado de suas razões existenciais há pouco apontadas, soma-se outro não menos importante, consistente na absoluta injustiça social manifestada na desigualdade legal de situações iguais (sob o prisma fático), em ofensa ao princípio fundamental da isonomia garantido pela Constituição da República.

De fato, o Estado, ao possibilitar que o sujeito que praticou um crime fiscal livre-se do processo penal com o pagamento do tributo antes do recebimento da denúncia, está garantindo a impunidade dos abastados em detrimento dos contribuintes que não possuam idêntica condição econômica de “comprar” a liberdade ou libertar-se do processo. Instala-se uma engraçada relação de desigualdade no seio de um ramo do Direito que deveria ser o maior guardião do princípio da igualdade, como postulado básico e essencial de um Estado de Direito Democrático.

Conclusão

Compete ao Direito Penal, sob a órbita constitucional, tutelar a receita fiscal como meio absolutamente necessário ao Estado para consecução dos direitos e garantias individuais e sociais estabelecidas na Constituição Federal.

O Estado de Democrático de Direito deve assegurar as prestações públicas indispensáveis à existência humana, a fim de resguardar, acima de tudo, a dignidade da do homem nos quadrantes de uma sociedade justa e igualitária.

A sanção penal, na qualidade de consequência jurídico-penal do delito, deve-se ligar estrita e proporcionalmente à natureza e gravidade da ofensa ao bem jurídico penal tutelado, sob pena de distanciamento dos princípios garantistas resguardados pelo direito penal e descumprimento dos postulados de prevenções, geral e especial, que a lei penal visa atingir.

Nessa linha de ponderação, forçoso se faz reconhecer que a inadequada eleição da sanção penal para proteção de bens jurídicos penais, notadamente nos delitos fiscais (que é objeto de investigação nesse trabalho), pode conduzir à absoluta ineficiência do sistema punitivo e, conseqüentemente, total descrédito do aparelhamento repressivo do Estado.

De igual modo, o pagamento do tributo como causa extintiva da punibilidade, longe de possuir qualquer característica ressocializadora ou de prevenção geral ou especial, fomenta novas atividades delituosas e instala, por este fato, uma desigualdade material no âmbito de idênticas relações jurídico-penais.

Referências Bibliográficas

BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de direito financeiro e de direito tributário*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

_____. *Curso de direito constitucional*. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

BITENCOURT, Cesar Roberto. *Manual de direito penal- parte geral*. 4. ed. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1997.

CORRÊA, Antônio. *Dos crimes contra a ordem tributária*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1994.

DIAS, Augusto Silva *et al.* *Direito penal econômico e europeu. Textos Doutrinários*. Coimbra: Coimbra Ed., 1999. v. 2.

FERRACINI, Luiz Roberto. *Crime de sonegação fiscal*. 2. ed. Campinas: Agá Juris, 2000.

FERREIRA, Roberto dos Santos . *Crimes contra a ordem tributária*. Rio de Janeiro: Malheiros, 1996.

FRANCO, Antonio Luciano de Souza. *Manual de finanças públicas e direito financeiro*. Lisboa: [s. n.], 1974. v. 2.

MARTINS, Ives Gandra. *Crimes contra a ordem tributária*. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais/ Centro de Extensão Universitária, 1995.

PRADO, Luiz Regis. *Curso de Direito Penal Brasileiro*. 2. ed. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2000. v. 1.

_____. *Bem jurídico e constituição*. 2. ed. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1997.

RIOS, Rodrigo Sánchez. *O crime fiscal*. Porto Alegre: S. A. Fabris Ed., 1998.

RODRIGUES, Anabela Miranda *et al.* *Direito penal econômico e europeu: textos doutrinários*. Coimbra: Coimbra Ed., 1999. v. 2.

ROSA, Manoel Cortes *et al.* *Direito penal econômico e europeu: textos doutrinários*. Coimbra: Coimbra Ed., 1999. v. 2.

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

SOUSA, Alfredo José *et al.* *Direito penal econômico e europeu: textos doutrinários*. Coimbra: Coimbra Ed., 1999. v. 2.

TOLEDO, Francisco de Assis. *Princípios Básicos de Direito Penal*. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

TÓRTIMA, José Carlos. *Crimes Contra o Sistema Financeiro Nacional*. Rio de Janeiro: Lúmen Júris, 2000.

ZAFFARONI, Eugenio Raúl; PIERANGELI, José Henrique. *Manual de direito penal brasileiro: parte geral*. 2. ed. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1999.

Internal revenue service. Protection of penal law and service legitimacy of the sanction

Abstract

The objective of this paper is to verify how legitimate it is to protect the Internal Revenue Service under the Penal law, investigating at the same time its vertical compatibility with fragmentation postulates and the *ultima ratio* of the penal law. Likewise, the need for a penal sanction as a judicial consequence of a fiscal crime is investigated as well. Therefore, a brief historical analysis of the fiscal collection and its social importance is carried out. Later, the juridical penal property and its compatibility with the Federal Constitution and the penal law right to protect the state income due social interest are also evaluated. This research has emphasizes the need to safeguard and guide the fiscal collection through the Penal law sanction which is proportional to and in accordance with the juridical property tutelage to execute, at once, its general and special prevention penalties, and that it doesn't function as a de-motivating factor and as material inequality.

Key words: internal revenue service; protection; penal law; penal sanction.

CASTRO, R. de L.; ARANDA, A. L. R.; RAMPAZZO, A. M.; BANDOLIN, A. M.; ARANDA, B. L. R., DEL ARCO, D.; KALÇOVİK, J.; YOUSSEF, J. D.; RIBEIRO, R. da S. Internal revenue service. Protection of penal law and service legitimacy of the sanction. *UNOPAR Cient., Ciênc. Juríd. Empres.*, Londrina, v. 2, n. 1, p. 145-152, mar. 2001.