

Doutrina
Direito Penal

Crimes contra a ordem tributária e reforma tributária no Brasil: impactos penais da Emenda Constitucional nº 132/2023 e de sua regulamentação infraconstitucional

Doutrina
Direito Público

Doutrina
Direito Privado

Doutrina
Direito Penal

Tax Crimes and the Brazilian Tax Reform:
Criminal Law Implications of Constitutional Amendment
No. 132/2023 and Its Infra-Constitutional Regulation

MARCELO NAVARRO RIBEIRO DANTAS¹ 

Resumo

Este artigo examina os impactos da Emenda Constitucional nº 132/2023 — e de sua regulamentação infraconstitucional, consubstanciada nas Leis Complementares nº 214/2025, 225/2026 e 227/2026 — sobre o Direito Penal Tributário brasileiro. Parte-se

- 1 Professor titular da Universidade de Brasília (UnB), DF, Brasil. Professor Emérito da Universidade Nove de Julho (Uninove), São Paulo, SP, Brasil. Doutor em Direito das Relações Sociais (Direito Processual Civil) pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP), São Paulo, SP, Brasil. Mestre em Direito das Relações Sociais (Direito Processual Civil) pela PUC-SP, São Paulo, SP, Brasil. Graduação em Direito pela Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, RN, Brasil. Ministro do Superior Tribunal de Justiça (STJ).

Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-9525-7498>

Submissão em: 19/06/2026 | Aprovação em: 19/06/2026

Editor-Chefe: Elton Martinez Carvalho Leme

Editor da Área de Doutrina: Eduardo Antônio Klausner



Este é um artigo de acesso aberto distribuído nos termos
da Licença Creative Commons Atribuição 4.0 Internacional

>>|

<< Sumário

da premissa de que a reforma, embora não tenha alterado diretamente os tipos penais previstos na Lei nº 8.137/1990, transformou profundamente o ambiente jurídico e criminológico em que esses delitos se desenvolvem, são detectados e são provados. Analisam-se os principais impactos dogmáticos da substituição de ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços); ISSQN (Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza); PIS (Contribuição para o Programa de Integração Social) e COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), pelos seguintes tributos: Imposto sobre Bens e Serviços (IBS); Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e Imposto Seletivo (IS), com especial atenção ao papel do mecanismo de *split payment*; à reconfiguração da tipicidade penal dos crimes tributários materiais; às novas modalidades de fraude próprias dos sistemas de Imposto sobre Valor Agregado (IVA); à jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre a apropriação indébita tributária e à Súmula Vinculante nº 24; ao regime jurídico inédito do devedor contumaz, instituído pela Lei Complementar nº 225/2026; às conexões entre sonegação estruturada e lavagem de dinheiro — ilustradas pelas Operações “Carbono Oculto” e “Poço de Lobato” — e às perspectivas comparadas colhidas da experiência europeia com sistemas de IVA. Conclui-se que a reforma tributária inaugura nova fase da criminalidade fiscal brasileira, marcada por fraudes tecnológicas e estruturais mais sofisticadas, por maior rastreabilidade das condutas empresariais e por crescente integração entre fiscalização administrativa e persecução penal.

Palavras-chave: Direito Penal Tributário brasileiro; reforma da tributação sobre o consumo; Leis Complementares nº 214/2025, 225/2026 e 227/2026; crimes contra o sistema tributário; “lavagem de dinheiro”.

Abstract

This article examines the impact of Constitutional Amendment No. 132/2023 – and its infra-constitutional regulation, embodied in Complementary Laws No. 214/2025, 225/2026 and 227/2026 – on Brazilian Criminal Tax Law. The central premise is that the reform, while not directly amending the criminal provisions of Law No. 8.137/1990, has profoundly transformed the legal and criminological environment in which these offences develop, are detected and are proved. The analysis covers the main dogmatic impacts of replacing the ICMS (Tax on the Circulation of Goods and Services); ISSQN (Tax on Services of Any Nature); PIS (Social Integration Program Contribution) and COFINS (Contribution for the Financing of Social Security), with the following taxes: Tax on Goods and Services (IBS), Contribution on Goods and Services (CBS) and Selective Tax (IS), with particular attention to the role of the *split payment* mechanism; the reconfiguration of criminal typicity for material tax offences; the new fraud modalities inherent to Value-Added Tax (VAT) systems; the Supreme Court's case law on tax embezzlement and Binding Precedent No. 24; the novel legal regime for chronic tax debtors introduced by Complementary Law No. 225/2026; the connections between structured tax evasion and money laundering – illustrated by Operations “Carbono Oculto” and “Poço de Lobato” – and the comparative perspectives drawn from the European experience with VAT systems. The conclusion is that the tax reform inaugurates a new phase of Brazilian tax criminality, characterized by more sophisticated technological and structural fraud, greater traceability of corporate conduct, and growing integration between administrative tax enforcement and criminal prosecution.

Keywords: Brazilian Criminal Tax Law; consumption tax reform; Complementary Laws No. 214/2025, 225/2026 and 227/2026; tax crimes; money laundering.

Doutrina
Direito Público

Doutrina
Direito Privado

Doutrina
Direito Penal

>>|

<< Sumário

Introdução

A reforma tributária brasileira aprovada pela Emenda Constitucional nº 132/2023 constitui uma das transformações estruturais mais profundas do sistema fiscal desde a Constituição de 1988. O novo modelo reorganiza a tributação sobre o consumo, substituindo tributos tradicionais por um sistema dual de imposto sobre valor agregado, composto pelo Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) e pela Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS), além do Imposto Seletivo (IS)².

A reforma pretende simplificar o sistema, reduzir a litigiosidade e aumentar a transparência arrecadatória, substituindo tributos como ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços); ISSQN (Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza); PIS (Contribuição para o Programa de Integração Social) e COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) por novos mecanismos de incidência. Embora o debate público tenha incidido, sobretudo, sobre os efeitos econômicos e administrativos da transformação, seus reflexos no Direito Penal Tributário são igualmente relevantes e complexos.

A transformação do sistema de incidência e arrecadação altera os contextos fáticos em que se consuma a sonegação fiscal, modifica os métodos de fiscalização e impõe novos desafios interpretativos à tipicidade penal. A regulamentação infraconstitucional da reforma — consubstanciada nas Leis Complementares nº 214/2025, nº 225/2026 e nº 227/2026 — acrescenta novos instrumentos e novas figuras ao arsenal jurídico do Estado na repressão à criminalidade tributária.

O presente estudo examina essas mudanças sob a perspectiva do Direito Penal Tributário brasileiro, com atenção especial ao papel da Lei Complementar nº 214/2025³ e da Lei Complementar

2 Cf. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República, 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 30 mar. 2026. Vide Ministério da Fazenda. Reforma tributária: regulamentação. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/acao-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria>. Acesso em: 30 mar. 2026.

3 Cf. Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. IBS, CBS e Imposto Seletivo. Brasília, DF: Presidência da República, 2025. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em: 30 mar. 2026.

nº 227/2026⁴ na conformação do novo sistema, e ao impacto da Lei Complementar nº 225/2026 (Código de Defesa do Contribuinte) sobre a política criminal tributária — especialmente em razão da criação do instituto do devedor contumaz e da restrição inédita à extinção de punibilidade pelo pagamento nos crimes tributários. Ao final, e a título de perspectiva comparada, analisa-se a experiência europeia com fraudes em sistemas de Imposto sobre o Valor Agregado (IVA), que antecipa, em largo espectro, os desafios que o Brasil provavelmente enfrentará.

1. O regime atual dos crimes tributários no Brasil: estrutura normativa e a centralidade da jurisprudência constitucional

1.1. A Lei nº 8.137/1990 e a distinção entre crimes materiais e formais

O Direito Penal Tributário brasileiro está estruturado principalmente em três conjuntos normativos: a Lei nº 8.137/1990⁵, relativa aos crimes contra a ordem tributária; o Código Penal, especialmente quanto aos delitos de contrabando (art. 334-A) e descaminho (art. 334); e a legislação esparsa, como a Lei nº 4.729/1965, hoje apenas parcialmente vigente. A esse núcleo somam-se importantes regras processuais sobre extinção de punibilidade, parcelamento e suspensão da pretensão punitiva.

A Lei nº 8.137/1990 contempla, em síntese, duas categorias de delitos. De um lado, os previstos no art. 1º, cuja configuração depende da efetiva supressão ou redução do tributo; enquadram-se aí, entre outras condutas, a omissão de informação, a prestação de declaração falsa, a fraude à fiscalização tributária e a falsificação de documentos fiscais. De outro, os *crimes formais ou de*

4 Cf. Lei Complementar nº 227, de 13 de janeiro de 2026. Brasília, DF: Presidência da República, 2026. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp227.htm. Acesso em: 30 mar. 2026.

5 Cf. Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo. Brasília, DF: Presidência da República, 1990. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm. Acesso em: 30 mar. 2026.

mera conduta, previstos no art. 2º, cuja consumação independe da produção de resultado naturalístico — sendo o exemplo mais relevante a *apropriação indébita tributária*, consistente em deixar de recolher, no prazo legal, tributo descontado ou cobrado de terceiro (art. 2º, II). Essa distinção ocupa posição central na dogmática penal tributária brasileira (Baltazar Junior, 2023; Prado, 2019).

A doutrina mais autorizada observa, com precisão, que os crimes tributários são crimes em que o conteúdo do injusto depende de modo especialmente intenso do que dispõe a legislação extrapenal. A norma penal, na maioria dos tipos da Lei 8.137/1990, não descreve por si mesma a conduta proibida, mas remete ao regramento tributário para definir o que constitui supressão ou redução ilegítima de tributo, quem é o sujeito passivo da obrigação, e qual é o momento consumativo do delito. Essa estrutura de norma penal em branco tem consequências determinantes para a compreensão dos efeitos da reforma tributária sobre o Direito Penal Tributário.

1.2. A Súmula Vinculante nº 24 e seus limites

A jurisprudência constitucional brasileira exerceu papel decisivo na conformação da criminalização tributária. O marco mais relevante é a Súmula Vinculante nº 24 do STF, aprovada em 11 de dezembro de 2009, cujo teor é: “Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do crédito tributário.”⁶

O enunciado consolidou a compreensão de que os crimes do art. 1º, I a IV, da Lei nº 8.137/1990 são delitos materiais, dependentes da efetiva supressão ou redução do tributo. Daí resulta que a persecução penal somente pode iniciar-se após o lançamento do crédito tributário e o encerramento da discussão administrativa pertinente. A consequência prática é relevante: o prazo prescricional

6 Cf. Supremo Tribunal Federal. Súmula Vinculante nº 24. Aprovada em 11 dez. 2009. Brasília, DF: Supremo Tribunal Federal, [s. d.]. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=26&sumula=1265>. Acesso em: 30 mar. 2026.

penal passa a correr apenas da constituição definitiva do crédito tributário, o que, para o investigado, pode implicar coexistência prolongada de procedimentos fiscais e penais.

Importa destacar, todavia, que a própria redação da Súmula Vinculante nº 24 delimita seu âmbito de incidência aos incisos I a IV do art. 1º. O Superior Tribunal de Justiça, em jurisprudência reafirmada no *Informativo de Jurisprudência* nº 865, de outubro de 2025, assentou a *inaplicabilidade da Súmula ao art. 1º, V, da Lei 8.137/1990*, por se tratar de crime formal cuja consumação independe da constituição definitiva do crédito tributário — o que reforça a necessidade de distinguir com rigor a natureza de cada tipo penal tributário, ao aplicar as novas categorias da reforma (Talon, 2025)⁷.

1.3. O Recurso Ordinário em *Habeas Corpus* nº 163.334/SC e a criminalização da apropriação indébita tributária contumaz

O segundo grande marco jurisprudencial é o julgamento do Recurso Ordinário em *Habeas Corpus* (RHC) nº 163.334/SC, em 18 de dezembro de 2019, no qual o Supremo Tribunal Federal fixou a seguinte tese: “O contribuinte que, de forma contumaz e com dolo de apropriação, deixa de recolher o ICMS cobrado do adquirente da mercadoria ou serviço incide no tipo penal do art. 2º, II, da Lei nº 8.137/1990”⁸.

7 Cf. Superior Tribunal de Justiça. *Informativo de Jurisprudência* nº 865, de 7 de outubro de 2025 (inaplicabilidade da SV 24 ao art. 1º, V, da Lei 8.137/1990, crime formal). Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2025. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/jurisprudencia/externo/informativo/?acao=pesquisarumaedicao&livre=%270865%27.cod>. Acesso em: 30 mar. 2026. Segundo Evinis Talon, “STJ: a súmula vinculante nº 24 do STF não se aplica ao crime de sonegação fiscal, por se tratar de crime formal”. Disponível em: <https://evinistalon.com/stj-a-sumula-vinculante-n-24-do-stf-nao-se-aplica-ao-crime-de-sonegacao-fiscal-por-se-tratar-de-crime-formal/>. Acesso em: 30 mar. 2026.

8 Cf. Supremo Tribunal Federal (Plenário). RHC 163.334/SC. Rel. Min. Luís Roberto Barroso, j. 18 dez. 2019. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5562955>. Acesso em: 30 mar. 2026. Tese: “O contribuinte que, de forma contumaz e com dolo de apropriação, deixa de recolher o ICMS cobrado do adquirente da mercadoria ou serviço incide no tipo penal do art. 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/1990”.

Esse entendimento representou inflexão relevante: até então predominava a ideia de que o mero inadimplemento tributário, por si só, não caracterizaria infração penal. Com o julgamento do RHC 163.334, ampliou-se sensivelmente o espectro da responsabilização criminal tributária, exigindo-se, porém, dois requisitos cumulativos: a *contumácia* no não recolhimento e o *dolo de apropriação*. A doutrina se dividiu: enquanto parte dos autores enxergou no julgado uma criminalização legítima da sonegação estruturada, outra parcela — liderada por Pierpaolo Bottini, Heloisa Estellita e autores do Instituto Brasileiro de Direito Penal Econômico (IBDPE) — sustentou que a decisão confunde o regime jurídico do ICMS próprio com o da substituição tributária, criando nova tipificação penal por via jurisprudencial e violando o princípio da legalidade, bem como a vedação constitucional da prisão por dívida (CF/1988, art. 5º, LXVII)⁹.

O precedente imediato do RHC 163.334 no STJ foi o HC 399.109/SC, julgado pela 3ª Seção em 22 de agosto de 2018, que havia admitido idêntica criminalização. A partir de então, a jurisprudência dos tribunais superiores passou a exigir, para a configuração do crime, a demonstração inequívoca da contumácia e do dolo específico de apropriar-se de valores alheios, afastando a punição do mero inadimplemento tributário decorrente de dificuldades financeiras reais.

9 A crítica mais relevante foi formulada por Pierpaolo Bottini e Heloisa Estellita. Vide João Victor Stall Bueno e Tomás Chinasso Kubrusly. "Breves considerações sobre o RHC 163.334: inconsistências teóricas e o desafio da irretroatividade da alteração jurisprudencial". *Migalhas*, 10 ago. 2021. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/coluna/informacao-privilegiada/349829/breves-consideracoes-sobre-o-rhc-163-334>. Acesso em: 30 mar. 2026. No mesmo sentido crítico, ver: Francisco Monteiro Rocha Jr. e João Vitor Grycajuk. "RHC n. 163.334 do STF e a criminalização do ICMS declarado e não recolhido pelo contribuinte em operação própria". [S. l.]: Instituto Brasileiro de Direito Penal Econômico, 2020. Disponível em: <https://ibdpe.com.br/icms-declarado-nao-recolhido/>. Acesso em: 30 mar. 2026.

2. A estrutura da reforma tributária: a Emenda Constitucional nº 132/2023 e sua regulamentação infraconstitucional

2.1. A Lei Complementar nº 214/2025

A Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025, regulamentou a Emenda Constitucional nº 132/2023 e instituiu as regras-matrizes de incidência tributária do IBS, da CBS e do Imposto Seletivo. Trata-se do diploma infraconstitucional central da reforma, com mais de 500 artigos, que disciplina, desde a hipótese de incidência, o sujeito passivo e a base de cálculo dos novos tributos, até os regimes diferenciados e específicos, o *cashback* tributário e os mecanismos de transição para o período de 2026 a 2033¹⁰.

O IBS — de competência compartilhada entre estados, Distrito Federal e municípios — substitui o ICMS e o ISS, com incidência no destino da operação. A CBS — de competência federal — substitui o PIS e a COFINS. O Imposto Seletivo tem finalidade regulatória, incidindo sobre bens e serviços prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente. A implementação gradual ocorrerá entre 2026 e 2033, o que cria um período de convivência entre dois sistemas tributários com consequências penais relevantes.

A LC 214/2025 introduz, ainda, inovações tecnológicas relevantes para o controle fiscal, como a obrigatoriedade de documentos fiscais eletrônicos integrados ao sistema nacional, mecanismos de apuração assistida e a previsão do *split payment* como instrumento de arrecadação automatizada. Essas inovações têm repercussões diretas sobre os padrões de criminalidade tributária.

10 Cf. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República, 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 30 mar. 2026. Vide Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. Institui o Imposto sobre Bens e Serviços (IBS), a Contribuição Social sobre Bens e Serviços (CBS) e o Imposto Seletivo (IS); cria o Comitê Gestor do IBS e altera a legislação tributária. Brasília, DF: Presidência da República, 2025. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em: 30 mar. 2026.

2.2. A Lei Complementar nº 225/2026 e o regime do devedor contumaz

A Lei Complementar nº 225, de 8 de janeiro de 2026 — batizada como Código de Defesa do Contribuinte — representa um dos marcos mais relevantes da política criminal tributária brasileira dos últimos anos. Sancionada pelo Presidente da República, após aprovação pelo Congresso Nacional em dezembro de 2025, e com regulamentação publicada em março de 2026, a lei cria o regime jurídico do *devedor contumaz*, conferindo ao Estado instrumentos inéditos para distinguir o inadimplente eventual — que enfrenta dificuldades financeiras passageiras ou litiga de boa-fé — daquele que faz da sonegação sistemática um modelo de negócios¹¹.

A lei foi regulamentada por portaria publicada em 27 de março de 2026 (Máximo, 2026), que detalha critérios de enquadramento, prazos de defesa e penalidades. Investigações recentes, como a “Operação Carbono Oculto”, evidenciaram como o modelo de inadimplência deliberada pode envolver uso de empresas de fachada, rotatividade de CNPJs e integração com lavagem de dinheiro, justificando a severidade do novo regime¹².

2.3. A Lei Complementar nº 227/2026

A Lei Complementar nº 227, de 13 de janeiro de 2026, concluiu a etapa legislativa de regulamentação da reforma. Ela complementa o arcabouço do IBS e da CBS, disciplina o Comitê Gestor do IBS, regula o ITCMD (Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação)

11 Cf. Lei Complementar nº 225, de 8 de janeiro de 2026. Institui o Código de Defesa do Contribuinte. Brasília, DF: Presidência da República, 2026. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp225.htm. Acesso em: 30 mar. 2026.

12 A operação visava a dismantlar esquema de sonegação e “lavagem de dinheiro” no setor de combustíveis, com atuação do crime organizado. Notícia oficial da Receita Federal a respeito. Disponível em: https://www.gov.br/receitafederal/acl_users/credentials_cookie_auth/require_login?came_from=https%3A//www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2025/agosto/operacao-carbono-oculto-rrb-e-orgaos-parceiros-combatem-organizacao-responsavel-por-sonegacao-e-lavagem-de-dinheiro-no-setor-de-combustiveis. Acesso em: 30 mar. 2026.

com progressividade obrigatória e os *trusts no exterior*. Com sua entrada em vigor, encerrou-se a fase de construção do marco legal da reforma e iniciou-se a etapa de implementação prática — que demandará intensa atividade regulamentar e significativo esforço de adaptação, por parte dos contribuintes¹³.

3. A reforma não revogou os crimes tributários: reconfiguração e não supressão

Um ponto elementar deve ser desde logo ressaltado: a reforma tributária não revogou a Lei nº 8.137/1990. Os crimes contra a ordem tributária permanecem em vigor; o que se modifica é o universo dos tributos sobre os quais eles incidem. Em outras palavras, os tipos penais subsistem, mas passam a dialogar com novas espécies tributárias. Situações que antes se apresentavam como sonegação de ICMS ou fraude em PIS/COFINS poderão, no novo cenário, manifestar-se como sonegação de IBS ou fraude em CBS.

A alteração, portanto, é menos de supressão normativa do que de reconfiguração estrutural. O que muda não são os tipos penais, mas o suporte extrapenal que os complementa — e é precisamente essa mudança de suporte que tem as consequências mais relevantes para a dogmática penal tributária, em razão da estrutura de norma penal em branco característica desses delitos.

Importa ressaltar que o período de transição (2026-2033) criará situação de especial sensibilidade: crimes praticados sob o sistema antigo continuarão a ser apurados e julgados ao mesmo tempo que novos ilícitos surgirão no âmbito do sistema reformado. Isso exigirá aplicação cuidadosa de institutos como a continuidade normativo-típica, a retroatividade da lei penal mais benéfica e a disciplina geral da sucessão de leis penais no tempo.

13 Cf. Lei Complementar nº 227, de 13 de janeiro de 2026. Brasília, DF: Presidência da República, 2026. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp227.htm. Acesso em: 30 mar. 2026.

4. Norma penal em branco, tipicidade e reforma tributária

4.1. A natureza da norma penal em branco nos crimes tributários

Para a adequada compreensão do impacto da reforma, importa recordar que os crimes tributários previstos na Lei nº 8.137/1990 são classicamente qualificados como *normas penais em branco*, isto é, tipos cuja compreensão depende de complementação por normas extrapenais, aqui pertencentes ao Direito Tributário. Luís Greco e Alaor Leite (2017) observam, com precisão, que, nos crimes econômicos e tributários, a conformação do ilícito depende, com muita intensidade, da legislação administrativa que define os deveres violados¹⁴.

Disso decorre consequência elementar: alterando-se o regime tributário, altera-se também, em larga medida, o conteúdo material da tipicidade penal. Com a reforma tributária, essa dependência torna-se ainda mais evidente, pois o sistema tributário sobre o consumo foi profundamente remodelado. A substituição de ICMS, ISS, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)¹⁵, PIS e COFINS por IBS, CBS e Imposto Seletivo exige necessária adaptação interpretativa dos tipos penais às novas categorias fiscais.

4.2. Problemas dogmáticos centrais decorrentes da reforma

A reforma suscita, ao menos, três problemas dogmáticos centrais no plano da tipicidade penal.

Em primeiro lugar, a redefinição do fato gerador penal. No sistema tradicional, os crimes tributários se vinculavam com frequência à omissão de receitas, à emissão de documentos falsos, à manipulação da base de cálculo e ao inadimplemento deliberado. No sistema de

14 GRECO, Luís; LEITE, Alaor. *Direito Penal Econômico*. São Paulo: Marcial Pons, 2017. p. 145-170. A relação de dependência entre o tipo penal tributário e a norma extrapenal é uma das marcas estruturais mais relevantes desse campo.

15 Em rigor, o IPI não vai ser propriamente substituído. Ele permanece, ainda que com alíquota zerada para a maior parte dos produtos.

IVA dual, o centro de gravidade desloca-se para a cadeia de valor agregado: as fraudes tendem a manifestar-se em manipulação de créditos tributários, classificação indevida de operações, simulação de etapas intermediárias e expedientes correlatos (Legale Educacional, 2026; Santi, 2025).

Em segundo lugar, a redefinição do sujeito passivo do tributo. A pluralidade de sujeitos passivos que caracteriza o sistema de IVA — contribuintes, responsáveis tributários, devedores solidários — cria dificuldades adicionais na atribuição da responsabilidade penal, especialmente no âmbito das cadeias produtivas complexas.

Em terceiro lugar, a reconfiguração das condutas típicas de fraude. A digitalização do sistema fiscal reduz o espaço para fraudes baseadas em documentação física, mas amplia as possibilidades de manipulação de sistemas eletrônicos de emissão de documentos fiscais, de declarações automáticas e de algoritmos de apuração tributária (Greco, Leite, 2017)¹⁶.

5. O mecanismo de *split payment* e seus reflexos penais

Entre as inovações mais relevantes da reforma, avulta o chamado *split payment*. Nesse mecanismo — um dos três considerados mais inovadores na reforma brasileira pela OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico) e pelo CIAT (Centro Interamericano de Administrações Tributárias) —, o tributo é automaticamente segregado no momento da transação financeira, de modo que o valor correspondente ao Fisco é apartado no próprio fluxo do pagamento eletrônico, sem ingressar livremente no caixa do contribuinte¹⁷.

A consequência penal mais imediata é a redução expressiva do espaço para a apropriação indébita tributária em sua feição

16 A afirmação é especialmente relevante para os crimes tributários formais (art. 1º, V, da Lei 8.137/1990), que igualmente dependem do conceito de tributo definido pela legislação extrapenal.

17 O CIAT aponta o *split payment* como uma das três inovações mais relevantes do modelo brasileiro. Vide *Tres innovaciones en la reforma del impuesto sobre el valor agregado en Brasil*, de José Barroso Tostes Neto, Alberto Barreix e Melina Rocha. *CIAT – Centro Interamericano de Administraciones Tributarias*. Disponível em: <https://www.ciat.org/three-innovations-in-brazil-s-value-added-tax-reform/>. Acesso em: 30 mar. 2026.

clássica: se o valor do tributo nunca ingressa no patrimônio do contribuinte, a conduta de não o repassar ao Fisco perde sentido como base fática. O comportamento típico, antes consistente em não recolher o tributo já incorporado ao caixa, tende a se deslocar para momentos anteriores à própria liquidação financeira da operação.

Por outro lado, o *split payment* cria novos incentivos para a prática de fraudes estruturais: a evasão tributária passa a exigir que o agente manipule a natureza jurídica da própria operação econômica — classificando-a indevidamente, fragmentando-a artificialmente ou associando-a a créditos fictícios — para reduzir artificialmente o montante sobre o qual incide o mecanismo de arrecadação automática. Em suma, o mecanismo dificulta o crime mais simples, mas cria espaço para crimes mais sofisticados.

6. Apropriação indébita tributária no novo sistema

A apropriação indébita tributária, prevista no art. 2º, II, da Lei nº 8.137/1990, é hoje um dos temas mais debatidos do Direito Penal Tributário brasileiro. Sua relevância foi ampliada após o julgamento do RHC 163.334/SC, no qual o STF entendeu que o não recolhimento de ICMS declarado pode configurar crime, desde que demonstrado o dolo de apropriação e a contumácia.

No novo sistema tributário, contudo, essa hipótese tende a tornar-se *menos frequente* nas operações plenamente digitalizadas, especialmente naquelas sujeitas ao *split payment*. Se o mecanismo de arrecadação automática impedir que o valor do tributo ingresse livremente no patrimônio do contribuinte, a margem para apropriação indevida se reduz sensivelmente. A tendência, portanto, é a de *diminuição da incidência desse delito* no âmbito das operações integradas ao novo modelo arrecadatório.

Importa notar, contudo, que o crime de apropriação indébita tributária permanecerá relevante em dois contextos: o primeiro, durante o longo período de transição (2026-2033), em que parcela significativa das operações ainda se regerá pelo sistema antigo; o segundo, nas operações não plenamente digitalizadas ou não cobertas pelo *split payment*, onde persistirá a possibilidade de retenção indevida do valor tributário.

7. O Imposto Seletivo e novas áreas de criminalidade fiscal

Doutrina
Direito Público

Doutrina
Direito Privado

Doutrina
Direito Penal

A reforma introduziu o Imposto Seletivo, tributo de finalidade regulatória incidente sobre bens e serviços considerados prejudiciais à saúde ou ao meio ambiente, como tabaco, bebidas alcoólicas, veículos automotores e determinados combustíveis e produtos minerais. Sua alíquota pode ser elevada, justamente para desestimular o consumo desses produtos.

A experiência comparada — e a própria história do IPI no Brasil — mostra que tributos seletivos e fortemente gravosos frequentemente estimulam modalidades específicas de criminalidade econômica, como contrabando, descaminho e falsificação de produtos. O setor de tabaco, por exemplo, registra historicamente elevadas taxas de produtos irregulares ligados à sonegação do IPI e do ICMS.

É plausível, portanto, supor que o Imposto Seletivo venha a criar novos focos de criminalidade tributária, especialmente em setores marcados por alta carga tributária e forte incentivo econômico à evasão. A “Operação Carbono Oculto”, que revelou a infiltração do crime organizado no setor de combustíveis — um dos setores que deverá ser alcançado pelo Imposto Seletivo —, antecipa a dimensão desse risco.

8. O devedor contumaz e a política criminal tributária

8.1. Conceito e critérios de enquadramento

A Lei Complementar nº 225/2026 define, em seu art. 11, o *devedor contumaz* como o sujeito passivo cujo comportamento fiscal se caracteriza pela inadimplência simultaneamente *substancial, reiterada e injustificada* de tributos. Essa definição tripartite representa inovação legislativa relevante, ao estabelecer critérios cumulativos e objetivos para a configuração da contumácia, afastando conceituações genéricas que poderiam ensejar aplicações arbitrárias¹⁸.

18 Cf. art. 11 da Lei Complementar nº 225/2026. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp225.htm. Acesso em: 30 mar. 2026.

>>|

<< Sumário

A *substancialidade* é aferida por parâmetros quantitativos: débitos federais iguais ou superiores a R\$ 15 milhões, que excedam 100% do patrimônio conhecido do devedor. A *reiteração* exige a manutenção de créditos tributários irregulares em pelo menos 4 períodos consecutivos ou 6 alternados em 12 meses. A *injustificabilidade* pressupõe a ausência de motivos objetivos — como dificuldades financeiras transitórias, discussão judicial de boa-fé ou força maior — que afastem a configuração da contumácia.

A presença *cumulativa* dos três elementos visa a assegurar que apenas a inadimplência deliberada e sistemática seja alcançada pelas severas consequências da lei.

O legislador também previu *garantias* ao contribuinte: um processo administrativo com contraditório e ampla defesa deve ser instaurado antes de qualquer enquadramento como devedor contumaz; confederações patronais podem questionar a classificação; e o enquadramento cessa quando o contribuinte paga integralmente a dívida, demonstra inexistência de novos débitos ou comprova possuir patrimônio em valor igual ou maior que os débitos.

Em paralelo à edição da LC 225/2026, o Supremo Tribunal Federal validou, no julgamento da ADI 7.513 (rel. Ministro Cristiano Zanin), o regime especial de fiscalização aplicável a devedores contumazes de ICMS no Estado de São Paulo, afastando a alegação de sanção política e reconhecendo a constitucionalidade de medidas administrativas restritivas voltadas a esse perfil de contribuinte, com fundamento nos arts. 145, § 1º; 146-A; 150, II, e 170, IV, da Constituição. A decisão, embora limitada aos dispositivos paulistas, oferece importante respaldo dogmático ao desenho do regime federal da LC 225/2026, ao consolidar a distinção, em sede constitucional, entre o inadimplente eventual e o devedor que faz da sonegação um modelo de negócios — distinção que constitui exatamente a chave de leitura da nova lei complementar¹⁹.

19 Cf. Supremo Tribunal Federal (Plenário). ADI 7.513/SP. Rel. Min. Cristiano Zanin, julg. 9 mar. 2026. A decisão também recordou os precedentes firmados nas ADIs 173 e 3.952, além da ADI 4.854, que admitem restrições proporcionais voltadas à preservação da livre concorrência. Brasília, DF: Supremo Tribunal Federal, 2024. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=6791695>. Acesso em: 7 maio 2026.

8.2. Consequências penais: a inaplicabilidade da extinção de punibilidade pelo pagamento e a suspensão da pretensão punitiva pelo parcelamento

Doutrina
Direito Público

Doutrina
Direito Privado

Doutrina
Direito Penal

A inovação mais relevante da LC 225/2026 no plano penal é a *restrição à extinção de punibilidade pelo pagamento* para o devedor contumaz. Enquanto o art. 9º da Lei nº 10.684/2003 prevê, de forma geral, a suspensão da pretensão punitiva durante o parcelamento e a extinção da punibilidade pelo pagamento integral, a LC 225/2026 afasta expressamente essa possibilidade para os contribuintes enquadrados na condição de devedores contumazes²⁰.

A restrição imposta pela LC 225/2026 ao devedor contumaz, no plano penal, vai além da extinção da punibilidade pelo pagamento integral. Alcança também a outra via — historicamente a mais utilizada na prática forense — pela qual a matéria penal tributária é resolvida sem processo: a *suspensão da pretensão punitiva durante o parcelamento*, instituída pelo art. 83, § 2º, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 12.382/2011, e replicada no art. 68 da Lei nº 11.941/2009. O art. 51 da LC 225/2026 acrescentou ao § 5º do art. 83 da Lei nº 9.430/1996 um inciso II, segundo o qual a suspensão da pretensão punitiva e a extinção da punibilidade ali previstas não se aplicam ao agente declarado devedor contumaz em decisão administrativa definitiva e inscrito no Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal (CADIN); e introduziu, no mesmo dispositivo, o § 7º, que torna *irreversível* a vedação em relação aos atos praticados no período de contumácia, ainda que o contribuinte deixe ulteriormente de ostentar essa condição. Disciplina equivalente foi inscrita pelo art. 54 da LC 225/2026 no § 2º do art. 69 da Lei nº 11.941/2009²¹.

20 Cf. LC 225/2026, art. 49 e seguintes. Ver, ainda, “Devedor contumaz: o que é, requisitos e consequências da LC 225/2026”. Disponível em: <https://www.barbieriadvogados.com/devedor-contumaz-e-suas-consequencias/>.

21 Cf. arts. 51 e 54 da LC 225/2026. Os dispositivos alteram, respectivamente, o art. 83, §§ 5º e 7º, da Lei nº 9.430/1996 (com a redação dada pela Lei nº 12.382/2011), e o art. 69, § 2º, da Lei nº 11.941/2009, para excluir o devedor contumaz declarado e inscrito no CADIN do regime de suspensão da pretensão punitiva pelo parcelamento e de extinção da punibilidade pelo pagamento, mantendo o efeito da exclusão em relação aos atos praticados no período de contumácia, ainda que esta venha a cessar.

>>|

<< Sumário

A inovação tem peso prático considerável. O parcelamento sempre foi, para a defesa criminal tributária, instrumento de eficiência ímpar: bastava formalizar o pedido antes do recebimento da denúncia para suspender o curso da persecução penal e da prescrição, sem necessidade de pagamento imediato; cumprido o parcelamento até o final, sobrevinha, então, a extinção da punibilidade. Era, *rigorosamente*, uma via de solução da matéria penal sem processo, frequentemente preferida ao próprio pagamento integral por razões de fluxo de caixa²². Para o devedor contumaz, contudo, essa porta ficou expressamente fechada: o parcelamento, ainda que regularmente formalizado e cumprido, deixa de produzir o efeito suspensivo da pretensão punitiva, de modo que a persecução penal corre, em paralelo à execução fiscal, *como se inexistisse o acordo tributário*.

O sistema, assim, deixa de operar com base na presença ou ausência de regularização — variável objetiva e *ex post* — e passa a operar também a partir de uma qualificação *ex ante* do agente, formada por critérios cumulativos de substancialidade, reiteração e injustificabilidade. Quem é declarado devedor contumaz e inscrito no CADIN perde, *ad aeternum* em relação aos atos do período de contumácia, o acesso aos dois clássicos mecanismos de saída da matéria penal sem processo. A discussão constitucional que essa solução suscita — em especial à luz do precedente firmado na ADI 4.273, em que o STF, em 2023, declarou a constitucionalidade do regime geral de despenalização —, será retomada na seção 11, *infra*²³.

22 Sobre o caráter estrutural do parcelamento como mecanismo de solução penal sem processo, v., por todos, *Crimes federais*, de José Paulo Baltazar Junior. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2023, p. 760-780. Cf. também, com referência à preferência prática pelo parcelamento em face do pagamento integral, v. "Pagamento e parcelamento do débito tributário: extinção e suspensão da punibilidade nos crimes contra a ordem tributária", de Caio Cesar da Silva Oliveira. Disponível em: <https://www.barbieriadvogados.com/pagamento-ou-parcelamento-do-debito-tributario-estrategias-para-extinguir-ou-suspender-a-punibilidade-penal/>. Acesso em: 7 maio 2026.

23 Cf. Supremo Tribunal Federal (Plenário). ADI 4.273. Rel. Min. Nunes Marques, j. 14 ago. 2023, em que se declarou, por unanimidade, a constitucionalidade dos arts. 67, 68 e 69 da Lei nº 11.941/2009, e do art. 9º, §§ 1º e 2º, da Lei nº 10.684/2003, sob o fundamento de que a sanção penal, nos crimes contra a ordem tributária, deve operar como *ultima ratio*. Sobre a tensão entre esse precedente e o regime restritivo da LC 225/2026, v. as duas posições contrastantes em: "LC 225/2026 e o recrudescimento penal: restrições à suspensão da pretensão punitiva ante o parcelamento do tributo", de Vagner José

A mesma lógica foi estendida ao art. 337-A do Código Penal, que tipifica a sonegação de contribuição previdenciária. Os novos parágrafos inseridos nesse dispositivo estabelecem que, mesmo após a regularização fiscal pelo devedor contumaz, as consequências penais dos atos praticados durante o período de contumácia subsistem.

Essa inovação legislativa representa uma mudança de paradigma na política criminal tributária brasileira: historicamente, o pagamento do tributo funcionava como válvula de escape quase universal da responsabilidade penal, o que, segundo parte da doutrina, criava um incentivo perverso à sonegação, pois o contribuinte podia calcular o risco como equivalente a um simples empréstimo compulsório do Estado (Faria; Fonte, 2022).

Com a LC 225/2026, quem estrutura seu modelo de negócios em torno da sonegação sistemática não mais pode se valer desse mecanismo.

O Secretário da Receita Federal, em declaração amplamente repercutida, comparou o novo regime ao modelo norte-americano que levou à condenação de Al Capone por sonegação: “Finalmente nós poderemos ter ‘Al Capones’ no Brasil, ou seja, criminosos que cometem crime contra a ordem tributária [...]”, afirmou Robinson Barreirinhas²⁴.

8.3. A Operação “Carbono Oculto” e a Operação “Poço de Lobato” como paradigmas criminológicos

A LC 225/2026 surgiu em um contexto de evidências concretas sobre a magnitude e a sofisticação da criminalidade tributária organizada no Brasil. A Operação “Carbono Oculto”, deflagrada em 28 de agosto de 2025, tornou-se o mais expressivo caso concreto de sonegação estruturada articulada ao crime organizado.

Sobierai e Luiz Antonio Borri, e “LC 225/26 e a redefinição penal do devedor contumaz”, de Raphael Debes Chan Spinola Costa e Gustavo Neves Forte. Disponíveis, respectivamente, em: <https://www.conjur.com.br/2026-jan-13/lc-225-e-o-recrudescimento-penal-restricoes-a-suspensao-da-preten-sao-punitiva-ante-o-parcelamento-do-tributo/> e <https://www.migalhas.com.br/depeso/452900/lc-225-26-e-a-redefinicao-penal-do-devedor-contumaz>. Acesso em: 7 maio 2026.

24 Cf. UOL – Economia (site), “Lei do devedor contumaz permitirá prisão de ‘Al Capones’, diz Barreirinhas”. 22 jan. 2026. Disponível em: <https://economia.uol.com.br/noticias/estadao-conteudo/2026/01/22/lei-do-devedor-contumaz-permitira-prisao-de-al-capones-no-brasil-diz-se-cretario-da-receita.htm>. Acesso em: 30 mar. 2026.

Considerada a maior operação da história do país, em termos de cooperação institucional e amplitude, mobilizou 1.400 agentes em 10 estados para desarticular esquemas de fraudes, “lavagem de dinheiro” e sonegação tributária no setor de combustíveis identificado com o Primeiro Comando da Capital (PCC)²⁵.

As investigações revelaram estrutura criminoso de extrema sofisticação: mais de 1.000 postos de combustíveis vinculados ao grupo movimentaram R\$ 52 bilhões entre 2020 e 2024, com recolhimento tributário ínfimo; a Receita Federal constituiu créditos tributários de mais de R\$ 8,67 bilhões; pelo menos 40 fundos de investimento com patrimônio de R\$ 30 bilhões foram utilizados como estruturas de ocultação de patrimônio; e uma *fintech* funcionava como banco paralelo da organização, movimentando cerca de R\$ 46 bilhões em valores de difícil rastreamento.

O esquema envolvia adulteração de combustíveis, importação fraudulenta de insumos, sonegação em todos os elos da cadeia produtiva e “lavagem” do produto do crime por meio de fundos de investimento com múltiplas camadas de opacidade.

Em desdobramento, a Operação “Poço de Lobato”, deflagrada em 27 de novembro de 2025, revelou esquema associado ao anterior: o grupo investigado figura como o maior devedor contumaz do país, com débitos superiores a R\$ 26 bilhões, e movimentou mais de R\$ 70 bilhões em apenas um ano, utilizando empresas próprias, fundos de investimento e *offshores* — incluindo uma exportadora em Houston, Texas — para ocultar e blindar lucros²⁶.

25 Cf. Receita Federal (site). “Operação Carbono Oculto: RFB e órgãos parceiros combatem organização responsável por sonegação e ‘lavagem de dinheiro’ no setor de combustíveis”. Disponível em: https://www.gov.br/receitafederal/acl_users/credentials_cookie_auth/require_login?came_from=https%3A/www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2025/agosto/operacao-carbono-oculto-rrb-e-orgaos-parceiros-combatem-organizacao-responsavel-por-sonegacao-e-lavagem-de-dinheiro-no-setor-de-combustiveis. Acesso em: 30 mar. 2026.

26 Cf. Receita Federal (site). “Operação ‘Poço de Lobato’: Receita Federal e órgãos parceiros desarticulam esquema bilionário ligado à Operação ‘Carbono Oculto’”. Publicado por Jean Souza. 27 nov. 2025. Disponível em: https://www.gov.br/receitafederal/acl_users/credentials_cookie_auth/require_login?came_from=https%3A/www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2025/novembro/operacao-poco-de-lobato-receita-federal-e-orgaos-parceiros-desarticulam-esquema-bilionario-ligado-a-operacao-carbono-oculto. Acesso em: 30 mar. 2026.

Esses casos constituem marcos criminológicos de uma nova fase da criminalidade tributária brasileira: aquela em que a sonegação deixa de ser conduta individual ou empresarial isolada para se integrar a um modelo de negócios criminoso de grande escala, servindo simultaneamente como fonte de lucros ilícitos, instrumento de concorrência desleal e mecanismo de “lavagem” do produto de outras atividades criminosas.

9. “Lavagem de dinheiro” e crimes tributários: a conexão estrutural

As referidas Operações “Carbono Oculto” e “Poço de Lobato” evidenciaram uma conexão que a doutrina há muito havia identificado em abstrato: a íntima relação entre crimes tributários e “lavagem de dinheiro”.

Com a reforma da Lei nº 9.613/1998 pela Lei nº 12.683/2012, qualquer infração penal pode ser crime antecedente do delito de lavagem, o que inclui, naturalmente, os crimes tributários previstos na Lei nº 8.137/1990²⁷.

A conexão opera em dois sentidos: de um lado, o produto da sonegação fiscal pode ser objeto de “lavagem de dinheiro” — o que ocorre quando o sonegador recicla os recursos retidos indevidamente em estruturas aparentemente lícitas (fundos de investimento, imóveis, participações societárias) —; de outro, a “lavagem” pode preceder a sonegação — quando recursos de origem criminosa diversa são introduzidos em atividades econômicas que passam a funcionar como fachada para operações fraudulentas que incluem a não tributação das receitas.

O novo sistema tributário, com maior rastreabilidade das operações por meio da fiscalização digital e do cruzamento automático de dados, tende a *tornar mais difícil a ocultação da origem dos recursos*, ao mesmo tempo que *cria novos pontos de vulnerabilidade* — especialmente nas *interfaces* entre os sistemas de pagamento eletrônico e as plataformas de gestão fiscal — que podem ser exploradas por organizações criminosas sofisticadas.

27 Cf. Lei nº 9.613, de 3 de março de 1998. “Lei de Lavagem de Dinheiro”. Brasília, DF: Presidência da República, 1998. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19613.htm. Acesso em: 30 mar. 2026.

10. Fraudes em sistemas de IVA e tendências internacionais

10.1. A experiência europeia: a “fraude carrossel” (MTIC)

A adoção de um sistema de IVA no Brasil insere o país em uma realidade de criminalidade tributária bem documentada na experiência internacional. O modelo de imposto sobre valor agregado – vigente em mais de 170 países, segundo a OCDE – tem em seu núcleo operacional uma vulnerabilidade estrutural: a possibilidade de fraude por meio da manipulação das cadeias de crédito e débito tributário²⁸.

A modalidade mais conhecida é a chamada “fraude carrossel”, também denominada Missing Trader Intra-Community (MTIC) fraud no contexto europeu. Segundo a Comissão Europeia, trata-se de uma forma de fraude fiscal que reduz significativamente as receitas dos governos e que, conservadoramente, representa cerca de um quarto das perdas totais de IVA na União Europeia (VAT Gap)²⁹.

No mecanismo básico da “fraude carrossel”: (i) uma empresa adquire bens sem pagar IVA, por exemplo, em operação intracomunitária; (ii) em seguida, revende-os com incidência do imposto, repassando o IVA ao adquirente, mas sem recolhê-lo ao Fisco; (iii) a empresa “desaparece” antes de cumprir a obrigação de repasse; (iv) outra empresa, na sequência da cadeia, reivindica crédito fiscal relativo a imposto que jamais foi efetivamente pago. O resultado é que o Fisco acaba restituindo créditos de IVA que nunca ingressaram nos cofres públicos.

Segundo o Parlamento Europeu, a “fraude carrossel” é o tipo mais prejudicial de fraude fiscal transfronteiriça na UE, com perdas

28 Cf. OECD. “Consumption Tax Trends 2022”. Paris: OECD Publishing, 2022. Disponível em: https://www.oecd.org/content/dam/oecd/en/publications/reports/2022/11/consumption-tax-trends-2022_170b-56f9/6525a942-en.pdf. Acesso em: 30 mar. 2026. Cf. OECD. “Technology Tools to Tackle Tax Evasion and Tax Fraud”. Paris: OECD Publishing, 2017. Disponível em: https://www.oecd.org/en/publications/technology-tools-to-tackle-tax-evasion-and-tax-fraud_g2g77afa-en.html. Acesso em: 30 mar. 2026.

29 Cf. European Commission. “Fight against VAT fraud”. Disponível em: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/fight-against-vat-fraud_en. Acesso em: 30 mar. 2026. O relatório VAT Gap 2022 estimou perdas de aproximadamente € 90 bilhões na União Europeia. A fraude MTIC foi responsável por estimados € 12,5 bilhões a € 32,8 bilhões em 2023.

estimadas em cerca de € 50 bilhões anuais. Em 2023, o Eurofisc detectou transações fraudulentas do tipo MTIC no montante de € 12,7 bilhões, equivalentes a aproximadamente € 2,5 bilhões em perda de IVA³⁰. O relatório VAT Gap de 2022 da Comissão Europeia estimou que os Estados-membros perderam aproximadamente € 90 bilhões em receitas de IVA naquele ano, parte expressiva das quais atribuível à fraude organizada³¹.

Em resposta, a União Europeia criou a Procuradoria Europeia (EPPD), com competência para investigar crimes que afetem o orçamento da UE, inclusive fraudes fiscais transnacionais. A Europol afirma que a “fraude carrossel” é “o crime mais lucrativo da União Europeia”, colocando-a em posição de destaque no mapa da criminalidade econômica organizada³².

10.2. Outros padrões de fraude em sistemas de IVA

Além da “fraude carrossel”, a experiência comparada evidencia que a criminalidade fiscal em sistemas de IVA se concentra em outros dois núcleos principais.

O primeiro é a *fraude de créditos fiscais fictícios*: geração artificial de créditos tributários mediante emissão de notas fiscais fictícias, simulação de operações empresariais ou criação de empresas de fachada destinadas exclusivamente à formação aparente de créditos. Em cadeias negociais extensas, tais expedientes podem gerar prejuízos vultosos ao erário.

30 Cf. European Commission. “European Commission strengthens cooperation of Eurofisc, EPPD and OLAF to combat fraud”, 12 nov. 2025.

Disponível em: https://taxation-customs.ec.europa.eu/news/european-commission-strengthens-cooperation-eurofisc-eppo-and-olaf-combat-fraud-2025-11-12_en. Acesso em: 30 mar. 2026. Em 2023, o Eurofisc detectou transações fraudulentas de € 12,7 bilhões, equivalentes a € 2,5 bilhões em perdas diretas de IVA.

31 Cf. Center for Social and Economic Research. “VAT Gap in the EU. Report 2022”. Disponível em: <https://case-research.eu/publications/vat-gap-in-the-eu-report-2022-2/>. Acesso em: 30 mar. 2026.

32 Cf. European Public Prosecutor’s Office. “EPPD uncovers €40 million VAT fraud: six arrests and seizures in sting against organised crime”. Disponível em: https://www.eppo.europa.eu/media/news/eppo-uncovers-eu40-million-vat-fraud-six-arrests-and-seizures-sting-against-organised-crime-2023-02-17_en. Acesso em: 30 mar. 2026.

O Brasil já tem experiência com modalidade equivalente — as chamadas “notas frias” ou “notas calçadas” no sistema do ICMS —, que tende a se reconfigurar em padrões mais sofisticados no ambiente do IVA.

O segundo é a *subdeclaração de operações*: mesmo em sistemas digitais avançados, continuam recorrentes fraudes baseadas na omissão de vendas, manipulação de sistemas de faturamento e uso de *softwares* especialmente desenvolvidos para fraudar a fiscalização. A OCDE aponta que muitos países ainda enfrentam dificuldades relevantes para detectar tais práticas, sobretudo em setores com uso intenso de dinheiro em espécie³³.

10.3. Perspectivas para o Brasil

A adoção do IVA dual brasileiro, estruturado em torno do IBS e da CBS, tende a criar condições funcionalmente semelhantes às observadas em outros países. É razoável prever, de um lado, aumento de fraudes complexas em cadeias empresariais, especialmente por meio da manipulação de créditos e do uso de intermediárias fictícias; de outro, o surgimento ou fortalecimento de formas organizadas de criminalidade tributária com utilização de empresas de fachada, estruturas internacionais e esquemas de “lavagem de dinheiro”.

A diferença relevante em relação ao modelo europeu é que o Brasil adota um sistema de IVA com incidência no destino e com mecanismos de *split payment*, o que potencialmente reduz o espaço para as modalidades mais clássicas de “fraude carrossel”.

No entanto, a experiência das Operações “Carbono Oculto” e “Poço de Lobato” demonstra que o crime organizado brasileiro já possui sofisticação suficiente para criar estruturas equivalentes às identificadas na Europa, adaptando-as às especificidades do Sistema Tributário Nacional.

33 Cf. OECD. “Consumption Tax Trends 2022: VAT/GST and Excise, Core Design Features and Trends”. Paris: OECD Publishing, 2022. Disponível em: https://www.oecd.org/en/publications/consumption-tax-trends-2022_6525a942-en.html. Acesso em: 30 mar. 2026. Cf. OECD. “Technology Tools to Tackle Tax Evasion and Tax Fraud”. Paris: OECD Publishing, 2017. Disponível em: https://www.oecd.org/en/publications/technology-tools-to-tackle-tax-evasion-and-tax-fraud_g2g77afa-en.html. Acesso em: 30 mar. 2026.

11. Impactos sobre a jurisprudência do STF e do STJ

Doutrina
Direito Público

Doutrina
Direito Privado

Doutrina
Direito Penal

11.1. A possível reinterpretação da Súmula Vinculante nº 24

A reforma tributária poderá provocar questionamentos sobre o alcance e a aplicação da Súmula Vinculante nº 24 do STF por ao menos três razões.

Primeira, o novo sistema de IBS e CBS tende a ampliar os mecanismos de apuração automática e cruzamento de dados, encurtando o tempo necessário à constituição do crédito tributário. Assim, a lógica que justificou a SV 24 — a necessidade de aguardar a confirmação administrativa do crédito para evitar persecução penal prematura — pode ter sua aplicação temporal reduzida, à medida que o lançamento tributário se torne mais ágil e automatizado.

Segunda, a arrecadação automatizada pelo *split payment* altera a dinâmica clássica de declaração-lançamento e cobrança: em operações plenamente sujeitas ao *split payment*, pode-se argumentar que a constituição do crédito tributário ocorre de forma quase simultânea à operação econômica, reduzindo drasticamente o intervalo entre o fato gerador e a apuração do tributo.

Terceira, a mudança no padrão das fraudes — do inadimplemento simples para a manipulação estrutural da operação econômica — pode repercutir sobre a própria compreensão do momento consumativo dos delitos. Quando a fraude se desloca para a fase de classificação da operação, a lógica que subordina a persecução penal à constituição definitiva do crédito tributário pode precisar ser reinterpretada.

É importante sublinhar, contudo, que eventual reinterpretação da SV 24 não poderá ocorrer de forma que prejudique o réu: o princípio da retroatividade da lei penal mais benéfica (CF/1988, art. 5º, XL) e as garantias do devido processo legal impõem que qualquer ampliação do âmbito da persecução penal tributária seja feita com rigorosa observância dos direitos fundamentais dos acusados (Baltazar Junior, 2023)³⁴.

34 Cf. Supremo Tribunal Federal (Plenário). HC 81.611/DF. Rel. Min. Sepúlveda Pertence, j. 10 dez. 2003. Brasília, DF: Supremo Tribunal Federal. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/>

>>|

<< Sumário

11.2. A apropriação indébita tributária no sistema digitalizado

A jurisprudência do STJ sobre parcelamento, extinção de punibilidade e responsabilidade penal de administradores continuará sendo central, mas precisará ser adaptada às novas realidades do sistema digitalizado.

O precedente do RHC 163.334/SC perderá parte de sua relevância prática no contexto das operações cobertas pelo *split payment*, mas continuará sendo o marco de referência para os períodos de transição e para os segmentos econômicos não plenamente integrados ao novo sistema. Quanto ao *pagamento como causa de extinção de punibilidade*, a LC 225/2026 introduziu restrição relevante para os devedores contumazes, consoante já foi dito aqui³⁵.

11.3. O risco de expansão indevida do Direito Penal Tributário

Em paralelo às mudanças legislativas e ao endurecimento da política criminal tributária, a doutrina tem advertido para o risco de expansão excessiva do Direito Penal Tributário. A criminalização deve permanecer reservada a hipóteses de fraude efetiva, não sendo alargada a ponto de abarcar o simples inadimplemento fiscal — seja por dificuldades financeiras reais, seja por divergências interpretativas legítimas sobre a legislação tributária, que é notoriamente complexa.

A preservação dos princípios da intervenção mínima, da subsidiariedade e da culpabilidade continua sendo exigência dogmática fundamental, especialmente em um ambiente de transformação estrutural do sistema tributário, em que a própria interpretação das novas normas fiscais está em construção e pode gerar incertezas legítimas para os contribuintes.

detalhe.asp?incidente=1990524. Acesso em: 30 mar. 2026. Esse julgado, anterior à SV 24, já assentava a necessidade de constituição definitiva do crédito tributário.

35 Cf. Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003. Altera a legislação tributária e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2003. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/110.684.htm. Acesso em: 30 mar. 2026. Art. 9º. A LC 225/2026 exclui essa possibilidade para o devedor contumaz.

Esse mesmo movimento doutrinário tem encontrado eco no controle concentrado de constitucionalidade. Em 13 de março de 2026, o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil ajuizou a ADI 7.943, com pedido de medida cautelar, impugnando o art. 13, I, “d”, da LC 225/2026, que veda o ajuizamento ou o prosseguimento de recuperação judicial pelo devedor contumaz e autoriza a convalidação da recuperação em falência a pedido da Fazenda Pública. A ação não tem por objeto direto as restrições penais introduzidas pela mesma lei, mas integra o quadro mais amplo de questionamento constitucional do novo regime, no qual eventual reconhecimento de inconstitucionalidade de partes da disciplina administrativa poderá repercutir, por arrastamento argumentativo, sobre a leitura constitucional das restrições penais correlatas³⁶.

12. O bem jurídico nos crimes tributários após a reforma

12.1. As teorias em debate

A identificação do bem jurídico protegido nos crimes tributários é tema de intenso debate doutrinário. A Lei nº 8.137/1990 qualifica esses delitos como “crimes contra a ordem tributária”, mas tal fórmula legal não basta para definir com precisão o interesse juridicamente tutelado. A doutrina aponta quatro grandes perspectivas: a proteção do patrimônio do Estado; a tutela da atividade arrecadatória; a defesa da ordem econômica tributária; e a salvaguarda da justiça fiscal.

A *teoria patrimonial*, de cunho mais tradicional, aproxima a sonegação dos delitos patrimoniais, como o estelionato. A objeção clássica é de que a tributação não se reduz a fenômeno patrimonial: ela envolve dimensões institucionais, distributivas e coletivas que ultrapassam a simples diminuição do erário.

36 Cf. *Rota da Jurisprudência* (site). “OAB aciona STF contra majoração de tributos no lucro presumido e restrições ao devedor contumaz”. 17 mar. 2026. Disponível em: <https://rotadajurisprudencia.com.br/2026/03/oab-aciona-stf-contramajoracao-de-tributos-no-lucro-presumido-e-restricoes-ao-devedor-contumaz/>. Acesso em: 7 maio 2026. Refere-se à ADI 7.943, protocolada em 13 de março de 2026 pelo Conselho Federal da OAB, que impugna o art. 13, I, “d”, da LC 225/2026. Relator: a designar.

A *teoria da função arrecadatória* localiza o bem jurídico no regular funcionamento do sistema de obtenção de receitas públicas.

A *teoria da ordem econômica tributária* amplia o bem jurídico para incluir os efeitos da sonegação sobre o funcionamento equitativo do mercado.

Uma concepção mais moderna e persuasiva identifica o bem jurídico na justiça fiscal: o *sistema tributário* deve assegurar repartição equitativa da carga tributária entre os contribuintes, e a sonegação não lesa apenas o Estado, mas também os demais sujeitos que cumprem regularmente seus deveres fiscais.

Essa leitura, que aproxima o Direito Penal Tributário da ideia de solidariedade fiscal, encontra na fraternidade — hoje reconhecida como princípio constitucional implícito no Brasil — sua ancoragem axiológica mais profunda.

12.2. A reforma e a dimensão da justiça fiscal

A reforma tributária reforça essa dimensão coletiva do bem jurídico. O novo sistema pretende ampliar a transparência tributária, promover maior neutralidade econômica, reduzir a cumulatividade e simplificar a arrecadação.

Nesse contexto, a fraude fiscal compromete não apenas a entrada de recursos nos cofres públicos, mas o próprio funcionamento equilibrado do modelo de tributação sobre o valor agregado.

A Operação “Carbono Oculto” ilustrou concretamente essa dimensão: a sonegação sistemática do PCC no setor de combustíveis não apenas prejudicou o erário, mas distorceu o mercado, criou concorrência desleal com as empresas que operam legalmente, prejudicou consumidores com combustíveis adulterados e financiou outras atividades criminosas.

O bem jurídico protegido é, portanto, muito mais amplo do que o mero patrimônio estatal: é a integridade do sistema tributário em sua dimensão arrecadatória e distributiva, a justiça fiscal como condição da vida econômica coletiva.

13. Comparação entre o sistema anterior e o novo sob a perspectiva penal

Doutrina
Direito Público

Doutrina
Direito Privado

Doutrina
Direito Penal

O contraste entre o modelo anterior e o sistema introduzido pela reforma evidencia transformações relevantes para o Direito Penal Tributário, que podem ser sintetizadas na tabela a seguir:

Aspecto	Sistema anterior (até 2033)	Sistema da reforma (EC 132/2023)
Tributos principais	ICMS, ISS, PIS, COFINS	IBS, CBS, IS
Estrutura	Modelo fragmentado, pluralidade de regimes	Modelo dual de IVA, tendência à uniformização
Fraudes típicas	Omissão de receita, notas frias, inadimplemento	Manipulação de créditos, engenharia fiscal digital, fraude em <i>split payment</i>
Apropriação indebita	Maior frequência (ICMS declarado e não recolhido)	Tendência de redução nas operações com <i>split payment</i>
Fiscalização	Fundada sobretudo em declarações e auditoria contábil	Automação, cruzamento de dados em tempo real, análise digital
Prova penal	Auditoria contábil tradicional	Análise de dados fiscais digitais, trilhas eletrônicas
Responsabilidade penal de administradores	Frequentemente diluída ou controvertida	Maior rastreabilidade das decisões empresariais
Devedor contumaz	Sem regime jurídico específico federal	LC 225/2026: restrição à extinção de punibilidade pelo pagamento; contencioso sumário
Suspensão da pretensão punitiva pelo parcelamento (art. 83, § 2º, da Lei 9.430/1996)	Aplicável de forma geral, desde que o pedido de parcelamento seja formalizado antes do recebimento da denúncia	Inaplicável ao devedor contumaz declarado e inscrito no CADIN (art. 51 da LC 225/2026); a vedação subsiste em relação aos atos do período de contumácia, ainda que esta cesse
Conexão sonegação e lavagem	Reconhecida, mas pouco sistematizada	Evidenciada pelas Operações “Carbono Oculto” e “Poço de Lobato”

>>|

<< Sumário

14. Perspectivas e desafios futuros

A reforma tributária coloca desafios teóricos e práticos significativos para o Direito Penal Tributário que podem ser agrupados em três grandes eixos.

O *primeiro eixo é dogmático*: será necessário redefinir a interpretação da tipicidade penal à luz da nova arquitetura fiscal. Os tipos penais da Lei nº 8.137/1990 foram redigidos em um contexto de tributação fragmentada e heterogênea; sua aplicação ao sistema de IVA dual exigirá esforço interpretativo considerável, por parte dos operadores do Direito, especialmente no que se refere à delimitação do que constitui fraude em sistemas de crédito e débito tributário integrados³⁷.

O *segundo eixo é probatório*: os processos penais tributários tenderão a depender mais intensamente de prova técnica, especialmente análise de sistemas fiscais digitais, auditorias eletrônicas e rastreamento de transações financeiras. O perfil do perito criminal tributário terá de evoluir para incluir competências em ciência de dados e análise forense digital. A maior integração entre Receita Federal e Ministério Público — tendência que as Operações “Carbono Oculto” e “Poço de Lobato” já ilustram — é instrumental nesse sentido³⁸.

O *terceiro eixo é político-criminal*: a nova legislação do devedor contumaz e o endurecimento do tratamento dos grandes

37 Cf. Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária econômica e contra as relações de consumo. Brasília, DF: Presidência da República, 1990. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18137.htm. Acesso em: 30 mar. 2026.

38 Cf. Receita Federal. “Operação Carbono Oculto”. Brasília, 28 ago. 2025. Disponível em: https://www.gov.br/receitafederal/acl_users/credentials_cookie_auth/require_login?came_from=https%3A/www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2025/agosto/operacao-carbono-oculto-rr-b-e-orgaos-parceiros-combatem-organizacao-responsavel-por-sonegacao-e-lavagem-de-dinheiro-no-setor-de-combustiveis. Acesso em: 30 mar. 2026. Vide, também, Receita Federal. Cf. Receita Federal (site). “Operação ‘Poço de Lobato’: Receita Federal e órgãos parceiros desarticulam esquema bilionário ligado à Operação ‘Carbono Oculto’”. Publicado por Jean Souza. 27 nov. 2025. Disponível em: https://www.gov.br/receitafederal/acl_users/credentials_cookie_auth/require_login?came_from=https%3A/www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2025/novembro/operacao-poco-de-lobato-receita-federal-e-orgaos-parceiros-desarticulam-esquema-bilionario-ligado-a-operacao-carbono-oculto. Brasília, 27 nov. 2025. Acesso em: 30 mar. 2026.

sonegadores estruturados apontam para uma orientação político-criminal de enfrentamento prioritário da criminalidade tributária organizada. Esse movimento, contudo, precisa ser calibrado com cuidado, para que a efetividade na repressão do crime não se torne pretexto para a criminalização do mero inadimplemento tributário ou da discordância legítima com a interpretação das normas fiscais.

A doutrina mais recente, publicada nas semanas que se seguiram à entrada em vigor do regime, tem chamado atenção para a tensão entre a restrição introduzida pela LC 225/2026 e o entendimento firmado pelo STF na ADI 4.273, na qual, em 2023, o Plenário declarou, por unanimidade, a constitucionalidade do regime geral de extinção da punibilidade pelo pagamento, sob o fundamento de que a sanção penal, nos crimes contra a ordem tributária, deve operar como *ultima ratio*. Argumenta-se que, se o pagamento integral repõe inteiramente o erário em qualquer dos dois cenários, a diferença de tratamento penal entre o contribuinte comum e o devedor contumaz que efetua o pagamento corresponderia a um deslocamento do direito penal do fato para o direito penal do autor — punindo-se não a conduta, mas o histórico do agente. A questão, ainda em debate, deverá ser objeto de exame em sede de controle concentrado, e tende a tornar-se um dos pontos centrais da agenda penal-tributária dos próximos anos (De Vitto, 2026)³⁹.

O Direito Penal Tributário brasileiro atravessa, portanto, um período de intensa transformação. A agenda de pesquisa que se abre é vasta: da redefinição do bem jurídico às novas modalidades de fraude em sistemas de IVA; da constitucionalidade das restrições à extinção de punibilidade às implicações da automação fiscal para as garantias do devido processo legal; da responsabilização penal em cadeias empresariais complexas ao papel do *criminal compliance* no novo ambiente tributário.

39 Cf. “O devedor contumaz e a lei que erra o alvo”, de Eduardo De Vitto. 14 abr. 2026, com crítica ao deslocamento do direito penal do fato para o direito penal do autor; e Supremo Tribunal Federal (Plenário). ADI 4.273. Rel. Min. Nunes Marques, j. 14 ago. 2023. Brasília, DF: Supremo Tribunal Federal. Disponíveis, respectivamente, em: <https://conjur.com.br/2026-abr-14/o-devedor-contumaz-e-a-lei-que-erra-o-alvo/> e <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=2691501>. Acesso em: 7 maio 2026.

Conclusão

A reforma tributária brasileira não alterou diretamente os tipos penais da Lei nº 8.137/1990, mas transformou profundamente o contexto jurídico, tecnológico e criminológico em que esses delitos se produzem, são identificados e são provados.

Seus efeitos mais relevantes, sob o ângulo penal, consistem: (i) na preservação formal dos tipos criminais já existentes, com sua reconfiguração material em razão da mudança no suporte extrapenal que os complementa; (ii) na migração da fraude para mecanismos estruturais e tecnológicos do IVA, especialmente a manipulação de cadeias de crédito tributário e a fraude nos sistemas de emissão de documentos fiscais eletrônicos; (iii) na redução da centralidade do inadimplemento simples como conduta criminosa, em razão do *split payment*; (iv) na ampliação da rastreabilidade das condutas empresariais, com consequente intensificação da responsabilização penal de administradores e responsáveis fiscais; (v) na criação de um regime jurídico inédito para o devedor contumaz, com restrição à extinção de punibilidade pelo pagamento e rito especial de apuração; e (vi) na evidenciação, pelas Operações “Carbono Oculto” e “Poço de Lobato”, da conexão estrutural entre criminalidade tributária organizada e “lavagem de dinheiro”.

A reforma também inaugura nova fase da jurisprudência dos tribunais superiores: o STF e o STJ serão chamados a reinterpretar a Súmula Vinculante nº 24, a aplicar os critérios da LC 225/2026 em casos concretos e a delimitar os limites constitucionais da criminalização tributária em um sistema profundamente transformado.

A experiência comparada com sistemas de IVA — especialmente a europeia — demonstra que a simplificação tributária não elimina a fraude fiscal; apenas transforma profundamente suas formas de manifestação.

O desafio brasileiro será adaptar seus instrumentos de fiscalização, investigação e repressão a esse novo contexto, garantindo, ao mesmo tempo, a efetividade da persecução penal e o respeito às garantias fundamentais que constituem o núcleo irredutível do Estado Democrático de Direito.

Referências

- BALTAZAR JUNIOR, José Paulo. *Crimes federais*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2023.
- BARBIERI ADVOGADOS. Possível configuração de crime tributário antes do encerramento do procedimento fiscal: a nova interpretação do STJ. Disponível em: <https://www.barbieriadvogados.com/configuracao-de-crime-tributario/>. Acesso em: 30 mar. 2026.
- BARBIERI ADVOGADOS. Devedor contumaz e suas consequências. 27 jan. 2026. Disponível em: <https://barbieriadvogados.com/devedor-contumaz-e-suas-consequencias/>. Acesso em: 30 mar. 2026.
- BARBIERI ADVOGADOS. LC 227/2026: ITCMD, IBS e planejamento sucessório. Disponível em: <https://www.barbieriadvogados.com/lc-227-itcmd-ibs/>. Acesso em: 30 mar. 2026.
- BARREIX, Alberto; TOSTES NETO, José Barroso; ROCHA, Melina. Three innovations in Brazil's value added tax reform. CIAT – Inter-American Center of Tax Administrations, 25 jul. 2025. Disponível em: <https://www.ciat.org/three-innovations-in-brazils-value-added-tax-reform/>. Acesso em: 30 mar. 2026.
- BRASIL. [Constituição (1988)]. Emenda Constitucional nº 132, de 20 de dezembro de 2023. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília, DF: Presidência da República, 2023. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc132.htm. Acesso em: 30 mar. 2026.
- BRASIL. Governo Federal. Lula sanciona Código de Defesa do Contribuinte. Planalto, 9 jan. 2026. Disponível em: <https://www.gov.br/planalto/pt-br/acompanhe-o-planalto/noticias/2026/01/lula-sanciona-codigo-de-defesa-do-contribuinte-que-amplia-justica-tributaria-e-avanca-no-combate-e-repressao-ao-devedor-contumaz>. Acesso em: 30 mar. 2026.
- BRASIL. Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. IBS, CBS e Imposto Seletivo. Brasília, DF: Presidência da República, 2025. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp214.htm. Acesso em: 30 mar. 2026.
- BRASIL. Lei Complementar nº 225, de 8 de janeiro de 2026. Institui o Código de Defesa do Contribuinte. Brasília, DF: Presidência da República, 2026. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp225.htm. Acesso em: 30 mar. 2026.
- BRASIL. Lei Complementar nº 227, de 13 de janeiro de 2026. Brasília, DF: Presidência da República, 2026. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp227.htm. Acesso em: 30 mar. 2026.
- BRASIL. Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003. Altera a legislação tributária e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2003. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.684.htm. Acesso em: 30 mar. 2026.
- BRASIL. Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003. Altera a legislação tributária e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2003. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/l10.684.htm. Acesso em: 30 mar. 2026.
- BRASIL. Lei nº 9.613, de 3 de março de 1998. “Lei de Lavagem de Dinheiro”. Brasília, DF: Presidência da República, 1998. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19613.htm. Acesso em: 30 mar. 2026.
- BRASIL. Ministério da Fazenda. Reforma tributária: regulamentação. Disponível em: <https://www.gov.br/fazenda/pt-br/acesso-a-informacao/acoes-e-programas/reforma-tributaria>. Acesso em: 30 mar. 2026.

Doutrina
Direito Público

Doutrina
Direito Privado

Doutrina
Direito Penal

>>|

<< Sumário

BRASIL. Ministério da Justiça e Segurança Pública. Operações Quasar, Tank e Carbono Oculto desarticulam esquemas bilionários de lavagem de dinheiro e fraudes no setor de combustíveis. Brasília, 28 ago. 2025. Disponível em: <https://www.gov.br/mj/pt-br/assuntos/noticias/operacoes-quasar-tank-e-carbono-oculto-desarticulam-esquemas-bilionarios-de-lavagem-de-dinheiro-e-fraudes-no-setor-de-combustiveis>. Acesso em: 30 mar. 2026.

BRASIL. Receita Federal. “Operação Carbono Oculto”. Brasília, 28 ago. 2025. Disponível em: https://www.gov.br/receitafederal/acl_users/credentials_cookie_auth/require_login?came_from=https%3A//www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2025/agosto/operacao-carbono-oculto-rrb-e-orgaos-parceiros-combatem-organizacao-responsavel-por-sonegacao-e-lavagem-de-dinheiro-no-setor-de-combustiveis. Acesso em: 30 mar. 2026.

BRASIL. Receita Federal (site). “Operação ‘Poço de Lobato’: Receita Federal e órgãos parceiros desarticulam esquema bilionário ligado à Operação ‘Carbono Oculto’”. Publicado por Jean Souza. 27 nov. 2025. Disponível em: https://www.gov.br/receitafederal/acl_users/credentials_cookie_auth/require_login?came_from=https%3A//www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2025/novembro/operacao-poco-de-lobato-receita-federal-e-orgaos-parceiros-desarticulam-esquema-bilionario-ligado-a-operacao-carbono-oculto. Acesso em: 30 mar. 2026.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (3. Seção). HC 399.109/SC. Julgado em 22 ago. 2018. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/jurisprudencia/externo/informativo/?aplicacao=informativo&acao=pesquisar&livre=@CNOT=%27016785%27>. Acesso em: 30 mar. 2026.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Informativo de Jurisprudência* nº 865, de 7 de outubro de 2025 (inaplicabilidade da SV 24 ao art. 1º, V, da Lei 8.137/1990, crime formal). Brasília, DF: Superior Tribunal de Justiça, 2025. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/jurisprudencia/externo/informativo/?acao=pesquisarumaedicao&livre=%270865%27.cod>. Acesso em: 30 mar. 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). ADI 7.513/SP. Relator: Min. Cristiano Zanin, julgada em 9 mar. 2026 (acórdão publicado em 13 abr. 2026). Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=6791695>. Acesso em: 7 maio 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). ADI 7.943/DF. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=7532392>. Acesso em: 7 maio 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). ARE 999.425/SC. Relator: Min. Luís Roberto Barroso, julgado em 22 jun. 2018 (repercussão geral). Disponível em: <https://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br-supremo.tribunal.federal:plenario:acordao:are:2020-08-24:999425-515667>. Acesso em: 30 mar. 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). HC 81.611/DF. Rel. Min. Sepúlveda Pertence, j. 10 dez. 2003. Brasília, DF: Supremo Tribunal Federal. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=1990524>. Acesso em: 30 mar. 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário). RHC 163.334/SC. Rel. Min. Luís Roberto Barroso, j. 18 dez. 2019. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5562955>. Acesso em: 30 mar. 2026.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Súmula Vinculante nº 24. Aprovada em 11 dez. 2009. Brasília, DF: Supremo Tribunal Federal, [s. d.]. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/sumariosumulas.asp?base=26&sumula=1265>. Acesso em: 30 mar. 2026.

BUENO, João Victor Stall; KUBRUSLY, Tomás Chinasso. Breves considerações sobre o RHC 163.334. *Migalhas*, 10 ago. 2021. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/coluna/informacao-privilegiada/349829/breves-consideracoes-sobre-o-rhc-163-334>. Acesso em: 30 mar. 2026.

CENTER FOR SOCIAL AND ECONOMIC RESEARCH. VAT gap in the EU. Report 2022. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2022. Disponível em: <https://case-research.eu/publications/vat-gap-in-the-eu-report-2022-2/>. Acesso em: 30 mar. 2026.

COMITÊ NACIONAL DOS SECRETÁRIOS DE FAZENDA (COMSEFAZ, *site*). Devedor contumaz: aprovado pela Câmara, PLP 125/2022 fortalece justiça fiscal e avança no combate à inadimplência. Disponível em: <https://comsefaz.org.br/novo/devedor-contumaz-aprovado-pela-camara-plp-125-2022-fortalece-justica-fiscal-e-avanca-no-combate-a-inadimplencia/>. Acesso em: 30 mar. 2026.

CONSULTOR JURÍDICO (CONJUR, *site*). Supremo Tribunal Federal (Plenário). ADI 4.273. Rel. Min. Kassio Nunes Marques, julg. 14 ago. 2023. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2026-jan-13/lc-225-e-o-recrudescimento-penal-restricoes-a-suspensao-da-pretensao-punitiva-ante-o-parcelamento-do-tributo/>. Acesso em: 7 maio 2026.

COSTA, Raphael Debes Chan Spinola; FORTE, Gustavo Neves. LC 225/26 e a redefinição penal do devedor contumaz. *Migalhas*, 31 mar. 2026. Disponível em: <https://www.migalhas.com.br/depe-so/452900/lc-225-26-e-a-redefinicao-penal-do-devedor-contumaz>. Acesso em: 7 maio 2026.

DE VITTO, Eduardo. O devedor contumaz e a lei que erra o alvo. *Consultor Jurídico* (ConJur, *site*), 14 abr. 2026. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2026-abr-14/o-devedor-contumaz-e-a-lei-que-erra-o-alvo/>. Acesso em: 7 maio 2026.

EUROPEAN COMMISSION. European Commission strengthens cooperation of Eurofisc, EPPO and OLAF to combat fraud, 12 nov. 2025. Disponível em: https://taxation-customs.ec.europa.eu/news/european-commission-strengthens-cooperation-eurofisc-eppo-and-olaf-combat-fraud-2025-11-12_en. Acesso em: 30 mar. 2026.

EUROPEAN COMMISSION. Fight against VAT fraud. Disponível em: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/fight-against-vat-fraud_en. Acesso em: 30 mar. 2026.

EUROPEAN PUBLIC PROSECUTOR'S OFFICE (EPPO). European Public Prosecutor's Office. "EPPO uncovers €40 million VAT fraud: six arrests and seizures in sting against organised crime". Disponível em: https://www.eppo.europa.eu/media/news/eppo-uncovers-eu40-million-vat-fraud-six-arrests-and-seizures-sting-against-organised-crime-2023-02-17_en. Acesso em: 30 mar. 2026.

FARIA, Luiz Alberto Gurgel de; FONTE, Rodrigo Maia da. Extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo: breves considerações críticas. In: MARTINS, Humberto. *O Poder Judiciário e o Direito na atualidade: estudos em homenagem aos 200 anos da independência do Brasil*. Londrina: Toth, 2022, p. 237-246.

GRECO, Luís; LEITE, Alaor. *Direito Penal Econômico*. São Paulo: Marcial Pons, 2017.

JOSÉ, Pedro; YAMAMOTO, Caetano; BERNARDES, Alicia. "Al Capones" na mira do Fisco. *Correio Braziliense*, Brasília, 26 jan. 2026. Disponível em: <https://www.correiobraziliense.com.br/economia/2026/01/7340368-al-capones-na-mira-do-fisco.html>. Acesso em 30 mar. 2026.

LEGALE EDUCACIONAL. Reforma tributária: a nova tipicidade penal tributária. *Blog Legale*, 17 fev. 2026. Disponível em: <https://legale.com.br/blog/reforma-tributaria-a-nova-tipicidade-penal-tributaria/>. Acesso em: 30 mar. 2026.

MÁXIMO, Wellton. Governo regulamenta lei do devedor contumaz. *Agência Brasil*, 27 mar. 2026. Disponível em: <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2026-03/governo-regulamenta-lei-do-devedor-contumaz>. Acesso em: 30 mar. 2026.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). "Consumption Tax Trends 2022". Paris: OECD Publishing, 2022. Disponível em: <https://www.oecd.org/content/dam/>

Doutrina
Direito Público

Doutrina
Direito Privado

Doutrina
Direito Penal

>>|

<< Sumário

oecd/en/publications/reports/2022/11/consumption-tax-trends-2022_170b56f9/6525a942-en.pdf. Acesso em: 30 mar. 2026.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). "Technology Tools to Tackle Tax Evasion and Tax Fraud". Paris: OECD Publishing, 2017. Disponível em: https://www.oecd.org/en/publications/technology-tools-to-tackle-tax-evasion-and-tax-fraud_g2g77afa-en.html. Acesso em: 30 mar. 2026.

OLIVEIRA, Caio Cesar da Silva. Pagamento e parcelamento do débito tributário: extinção e suspensão da punibilidade nos crimes contra a ordem tributária (2026). *Barbieri Advogados (site)*, 21 out. 2025. Disponível em: <https://barbieriadvogados.com/pagamento-ou-parcelamento-do-debito-tributario-estrategias-para-extinguir-ou-suspender-a-punibilidade-penal/>. Acesso em: 7 maio 2026.

PRADO, Luiz Regis. *Direito Penal Econômico*. 9. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2019.

REUTERS (site). Brazil's Congress passes tougher rules for habitual tax offenders. *Reuters*, dec. 10, 2025. Disponível em: <https://www.reuters.com/world/americas/brazils-congress-passes-tougher-rules-habitual-tax-offenders-2025-12-10/>. Acesso em: 30 mar. 2026.

ROCHA JR., Francisco Monteiro; GRYCAJUK, João Vitor. RHC nº 163.334 do STF e a criminalização do ICMS declarado e não recolhido pelo contribuinte em operação própria. [S. l.]: Instituto Brasileiro de Direito Penal Econômico, 2020. Disponível em: <https://ibdpe.com.br/icms-declarado-nao-recolhido/>. Acesso em: 30 mar. 2026.

ROTA DA JURISPRUDÊNCIA (site). "OAB aciona STF contra majoração de tributos no lucro presumido e restrições ao devedor contumaz". 17 mar. 2026. Disponível em: <https://rotadajurisprudencia.com.br/2026/03/oab-aciona-stf-contr-maj-oracao-de-tributos-no-lucro-presumido-e-restricoes-ao-devedor-contumaz/>. Acesso em: 7 maio 2026.

SALDANHA, Rafael. Liquidada pelo BC, Reag já foi alvo de megaoperação contra o PCC; entenda. *CNN Brasil*, São Paulo, 15 jan. 2026. Disponível em: <https://www.cnnbrasil.com.br/nacional/sudeste/sp/liquidada-pelo-bc-reag-ja-foi-alvo-de-megaoperacao-contr-o-pcc-entenda/>. Acesso em: 30 mar. 2026.

SOBIERAL, Vagner José; BORRI, Luiz Antonio. LC 225 e o recrudescimento penal: restrições à suspensão da pretensão punitiva ante o parcelamento do tributo. *Consultor Jurídico (ConJur, site)*, 13 jan. 2026. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2026-jan-13/lc-225-e-o-recrudescimento-penal-restricoes-a-suspensao-da-pretensao-punitiva-ante-o-parcelamento-do-tributo/>. Acesso em: 7 maio 2026.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. Princípios que devem orientar o sistema de sanções do IBS e da CBS. *Jota (site)*, 5 maio 2025. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/principios-que-devem-orientar-o-sistema-de-sancoes-do-ibs-e-da-cbs>. Acesso em: 30 mar. 2026.

TALON, Evinis. STJ: a súmula vinculante nº 24 do STF não se aplica ao crime de sonegação fiscal, por se tratar de crime formal. *Evinis Talon | Advogado Criminalista*, 9 out. 2025. Disponível em: <https://evinistalon.com/stj-a-sumula-vinculante-n-24-do-stf-nao-se-aplica-ao-crime-de-sonegacao-fiscal-por-se-tratar-de-crime-formal/>. Acesso em: 30 mar. 2026.