

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO

DEPARTAMENTO DE DIREITO ECONÔMICO, FINANCEIRO E TRIBUTÁRIO

PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO

**LIVIA HERINGER SUZANA**

DISSERTAÇÃO DE MESTRADO

**Limites à tributação dos atos ilícitos pelo imposto sobre a renda: prejudicialidade do  
processo penal à tributação**

Uma análise sob a perspectiva do receptor dos rendimentos

São Paulo

2020

**LIVIA HERINGER SUZANA**

**DISSERTAÇÃO DE MESTRADO**

**Limites à tributação dos atos ilícitos pelo imposto sobre a renda: prejudicialidade do  
processo penal à tributação**

Uma análise sob a perspectiva do receptor dos rendimentos

Dissertação de mestrado apresentada à banca examinadora do Programa de Pós-Graduação em Direito, da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, como exigência para a obtenção do título de Mestre em Direito, na área de concentração Direito Econômico, Financeiro e Tributário, sob a orientação do Prof. Dr. Paulo Ayres Barreto.

São Paulo

2020

Nome: Livia Heringer Suzana

Título: Limites à tributação dos atos ilícitos pelo imposto sobre a renda: prejudicialidade do processo penal à tributação - Uma análise sob a perspectiva do receptor dos rendimentos

Dissertação de mestrado apresentada à banca examinadora do Programa de Pós-Graduação em Direito, da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, como exigência para a obtenção do título de Mestre em Direito, na área de concentração Direito Econômico, Financeiro e Tributário, sob a orientação do Prof. Dr. Paulo Ayres Barreto.

São Paulo, \_\_/\_\_/\_\_\_\_

#### BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Paulo Ayres Barreto (orientador) Instituição: FDUSP

Julgamento: \_\_\_\_\_ Assinatura: \_\_\_\_\_

Prof.:

Julgamento: \_\_\_\_\_ Assinatura: \_\_\_\_\_

Prof.:

Julgamento: \_\_\_\_\_ Assinatura: \_\_\_\_\_

Prof.:

Julgamento: \_\_\_\_\_ Assinatura: \_\_\_\_\_

## AGRADECIMENTOS

Agradeço acima de tudo e todos a Deus, que um dia colocou no meu coração o desejo de prestar vestibular para a Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, mudando o curso da minha história de uma maneira que até então eu sequer era capaz de imaginar. Esse foi só o início de jornada que me fez mudar de cidade, hábitos, sonhos, amizades e ambições.

Obrigada, Deus, por ser o Senhor da minha vida.

Agradeço a meus pais, Sergio e Lenilza, pelo amor incondicional, que sempre senti tão presente e abundante, apesar da distância física. Obrigada por me ensinarem a perseguir os meus sonhos e por não me darem tudo o que eu queria, mas tudo o que eu precisava.

Agradeço também à minha irmã, Aline, minha melhor amiga desde sempre e para sempre. Sua cumplicidade e fidelidade me comovem.

A vocês três, todo o meu amor. Que sorte a minha de ter vocês como família.

Agradeço também às minhas fiéis amigas Leticia Cabral, Patricia Saggioro e Rackel Perry, ombro nas horas de ansiedade e angústia, alegria nas horas de distração, companheiras, confidentes e conselheiras de longa data. Vocês são a família que eu escolhi ter – e que escolha acertada!

Sou grata também a todos aqueles que passaram pelo meu caminho ao longo desses 4 anos, aconselhando, acompanhando, torcendo, ou simplesmente respeitando a minha ausência. São muitos nomes, todos estão gravados no meu coração.

Por fim, meu muito obrigada ao Prof. Paulo Ayres Barreto, não só pela oportunidade de ingressar no programa de pós-graduação da Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, como, principalmente, pela orientação e suporte, fundamentais para a execução do presente trabalho.

## RESUMO

O presente trabalho pretende enfrentar os desafios teóricos da tributação dos rendimentos ilícitos, considerando que um dos efeitos da condenação no processo penal é o perdimento do produto ou proveito do crime. Veremos que o tratamento tributário desses rendimentos requer análise interdisciplinar entre o direito penal e o direito tributário, de modo a entender como essas disciplinas interagem no tratamento da questão, ante a unicidade do nosso ordenamento jurídico, sem prejuízo da consideração dos princípios próprios do direito tributário, como os princípios da estrita legalidade, segurança jurídica, vedação à utilização de com efeito de confisco e capacidade contributiva. Considerando que o perdimento do proveito ou produto do crime tem carga declaratória negativa de titularidade e de disponibilidade ao autor do crime, tem-se que a ausência de capacidade contributiva esvazia o tributo, já que não há manifestação de riqueza. A partir daí, deve-se analisar o conceito de tributo como impedimento à sua utilização como sanção de ato ilícito, pela distinção entre sanção no âmbito tributário e no âmbito penal. E, considerando o critério material do imposto sobre a renda e a repercussão da ilicitude no nascimento da obrigação tributária, veremos que o processo penal é prejudicial à tributação dos rendimentos decorrentes de atos ilícitos, que só deverá ocorrer se confirmado não há ilícito a ser sancionado no âmbito penal.

**Palavras-chave:** ilícito tributário, rendimentos ilícitos, pena de perdimento, *non olet*.

## ABSTRACT

This paper aims to address the theoretical challenges of taxation of illicit incomes, considering that one of the effects of criminal conviction is the seizure of goods or profits derived from the crime. We will see that the tax treatment of these incomes requires an interdisciplinary analysis between criminal law and tax law, in order to understand how these disciplines interact to answer the matter, in view of the unity of our legal system, also regarding the principles of tax law, such as strict legality, legal certainty, prohibition of the use of tax with confiscatory effects and contributory capacity. Considering that the loss of the goods or profits of crime has a negative declaratory impact over the ownership and availability to the criminal, the lack of contributory capacity empties the tax, since there is no manifestation of wealth. Thus, the concept of tax should be analyzed as an obstacle to its use as a sanction of illegal acts, by distinguishing sanctions within tax and criminal law. And considering the material criterion of income tax and the repercussion of illegality in the birth of the tax obligation, we will see that the criminal proceeding is detrimental to the taxation of income derived from illegal acts, which should only occur if confirmed there is no illegal to be sanctioned. in the criminal sphere.

**Key-words:** tax offense, illegal incomes, seizure of goods or profits, *non olet*.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>9</b>
<b>1 NOÇÕES PRELIMINARES SOBRE A TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS DE ORIGEM ILÍCITA.....</b>	<b>16</b>
<b>1.1 Sistema jurídico e interdisciplinaridade no Direito.....</b>	<b>16</b>
<b>1.2 A análise do Direito a partir de visão interdisciplinar: a relação do Direito Tributário com outras disciplinas.....</b>	<b>20</b>
<b>1.3 O subsistema constitucional tributário .....</b>	<b>25</b>
<b>1.4 Princípios constitucionais tributários .....</b>	<b>28</b>
<i>1.4.1 Estrita legalidade em matéria tributária.....</i>	<i>31</i>
<i>1.4.2 Segurança jurídica (princípio da proteção da confiança) .....</i>	<i>37</i>
<i>1.4.3 Vedação à utilização de tributo com efeito de confisco .....</i>	<i>41</i>
<i>1.4.4 Capacidade contributiva.....</i>	<i>45</i>
<i>1.4.5 A perda de capacidade contributiva como impeditivo à tributação de rendimentos do crime perdidos.....</i>	<i>49</i>
<b>2 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA E SANÇÃO.....</b>	<b>53</b>
<b>2.1 Fato gerador e o nascimento da obrigação tributária .....</b>	<b>55</b>
<i>2.1.1 A identificação do tributo como norma.....</i>	<i>59</i>
<i>2.1.2 Qualificação da norma tributária matriz (hipótese e base de cálculo) .....</i>	<i>63</i>
<i>2.1.3 Critérios para definição do conceito de tributo e o art. 3º do Código Tributário Nacional 67</i>	
<i>2.1.4 Noção de obrigação tributária.....</i>	<i>71</i>
<b>2.2 Sanção tributária.....</b>	<b>74</b>
<i>2.2.1 Coação, sanção e coerção no Direito Tributário .....</i>	<i>75</i>
<i>2.2.2 Sanções tributárias e o perdimento de bens .....</i>	<i>78</i>

2.2.3	<i>Pena de perdimento no âmbito da condenação em processo penal.....</i>	84
2.2.4	<i>O conceito de tributo como impedimento à sua utilização como sanção de ato ilícito</i>	90
2.2.5	<i>Extrafiscalidade e ilicitude .....</i>	93
2.2.6	<i>Bis in idem nas sanções penais e tributárias .....</i>	97
<b>3</b>	<b>IMPOSTO SOBRE A RENDA E RENDIMENTOS ILÍCITOS.....</b>	<b>103</b>
<b>3.1</b>	<b>Conceito de renda tributável adotado no ordenamento jurídico brasileiro .....</b>	<b>103</b>
<b>3.2</b>	<b>Disponibilidade econômica e jurídica e seus efeitos sobre as rendas derivadas de atos ilícitos .....</b>	<b>112</b>
3.2.1	<i>O art. 26 da Lei nº 4.506/1964 e os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas .....</i>	117
<b>3.3</b>	<b>Base de cálculo do imposto sobre a renda.....</b>	<b>121</b>
3.3.1	<i>Os efeitos do confisco ou perdimento dos rendimentos derivados de atividades ilícitas como consequência da condenação no processo penal.....</i>	123
<b>4</b>	<b>REPERCUSSÃO DA ILICITUDE NO NASCIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.....</b>	<b>134</b>
<b>4.1</b>	<b><i>Pecunia non olet</i>.....</b>	<b>134</b>
<b>4.2</b>	<b>Rendimentos de atividades ilícitas e o art. 118 do CTN .....</b>	<b>141</b>
4.2.1	<i>Argumentos pela tributação.....</i>	144
4.2.2	<i>Argumentos pela não tributação.....</i>	151
4.2.3	<i>Posição intermediária .....</i>	158
4.2.4	<i>Nossa posição: pela tributação dos rendimentos derivados de atividades ilícitas, exceto quando perdidos ou sequestrados em favor da União.....</i>	162
<b>4.3</b>	<b>A prejudicialidade do processo criminal à tributação de rendimentos ilícitos: o processo criminal como fator de interferência no direito material tributário .....</b>	<b>167</b>
4.3.1	<i>Constatação de eventos tributáveis a partir de dados e documentos do processo penal</i>	168

*4.3.2 Suspensão do processo tributário judicial até o encerramento definitivo da lide penal*  
175

**5 CONCLUSÕES..... 178**

**REFERÊNCIAS..... 184**

## INTRODUÇÃO

O presente trabalho tratará dos desafios teóricos da tributação sobre rendimentos ilícitos auferidos por pessoas físicas e perdidos ou sequestrados pela União no âmbito penal, tema que, em razão das recentes operações da Polícia Federal voltadas ao combate à corrupção, lavagem de dinheiro e omissão de rendimentos derivados do crime, tem ganhado especial relevo. Esse destaque decorre particularmente dos acordos de colaboração premiada, celebrados no âmbito de processos penais que, além de exporem os mais diversos crimes cometidos em escândalos que envolvem o alto escalão da política e do empresariado nacional, determinam a *recuperação total ou parcial do produto ou do proveito das infrações penais praticadas*, em favor do Estado. Essa medida, por sua vez, é capaz de reduzir até dois terços da pena privativa de liberdade que vier a ser aplicada; e a substituir pena privativa de liberdade por restritiva de direitos.

A temática da tributação do ilícito tributário é antiga, remontando às origens históricas do Império Romano, mais precisamente a um diálogo que o Imperador Vespasiano (séc. I d.c.) teria tido com seu filho Tito, em que ele questionou o pai a respeito da cobrança de tributos de usuários de banheiros públicos da Roma Antiga, considerando a origem esdrúxula da exação. Segundo conta a tradição, Vespasiano teria respondido ao filho com a célebre frase: “*pecunia non olet*”, isto é, o dinheiro não tem cheiro.

A lição de Vespasiano é simples e intuitiva: não importa para o Estado a fonte de onde provém o recurso<sup>1</sup>, ele será alcançado pela tributação independente de sua origem, pois ao fisco interessa apenas os efeitos econômicos das situações materiais ou jurídicas definidas na lei fiscal como fatos geradores (como manifestação da capacidade contributiva), pouco importando sua licitude, validade ou moralidade.

E, de fato, o nosso Código Tributário Nacional prevê em seu art. 118, inciso I, que a definição legal do fato gerador abstrai a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos, consagrando a cláusula do *pecunia non olet*. Uma leitura *prima facie* do dispositivo permite depreender que se algum fato ilícito implicar situação que, por si só, não seja ilícita,

---

<sup>1</sup> Sobre o tema, ver BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. Atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015, pp. 1106-1108.

mas esteja prevista como hipótese de incidência tributária, a ilicitude circunstancial não terá qualquer relevância, isto é, não viciará a relação jurídico-tributária.

E ainda que não existisse o art. 118, inciso I, do CTN, parte da doutrina compreende que a cláusula *pecunia non olet* estaria enraizada no princípio da isonomia tributária consagrado no art. 150, inciso II, da Constituição Federal de 1988 (“CF/88”), de modo que aquele que cometeu crime e dele se beneficiou economicamente, não poderia invocar sua própria torpeza como forma de evitar a tributação, quando os contribuintes que auferem rendimentos regular e licitamente pagam tributos sobre os seus rendimentos.

E assim tem defendido o fisco, com amplo amparo da jurisprudência administrativa e judicial nacional, a exemplo das palavras do Min. Sepúlveda Pertence no julgamento do Habeas Corpus 77.530/RS “(...) a exoneração tributária dos resultados econômicos de fato criminoso – antes de ser corolário do princípio da moralidade – constitui violação do princípio de isonomia fiscal, de manifesta inspiração ética”<sup>2</sup>.

No âmbito doutrinário, a tese pela tributação dos atos ilícitos encontrou acolhida inicialmente na chamada teoria da interpretação econômica do fato gerador, segundo a qual a lei fiscal tributa uma determinada *situação econômica*, de modo que, quando essa se verifica, é devido o imposto, pouco importando as circunstâncias jurídicas em que se tenha verificado.

Todavia, a questão não é simples e a precisa compreensão do tratamento tributário dos rendimentos ilícitos, especialmente considerando a sua recuperação para o Estado, requer um olhar mais atento da doutrina, para o fim de permitir a correta aplicação art. 118, inciso I, do CTN, sem que outros princípios caros ao sistema constitucional tributário sejam violados ou, no outro extremo, esvaziem o seu conteúdo e lhe retirem a eficácia.

Para tanto, começaremos nossa análise a partir da noção de sistema jurídico, já que o direito compõe uma totalidade ordenada, um conjunto coerente de partes entre as quais há uma certa ordem. Seus organismos constitutivos estão em relação de compatibilidade não apenas como o todo, mas também entre si. É nesse contexto que se tem um ordenamento jurídico.

Consideramos que seria um equívoco estudar o Direito Tributário dissociado do Direito Penal, ao menos no que tange ao estudo da repercussão da ilicitude no nascimento da obrigação

---

<sup>2</sup> HC 77.530/RS. Relator Min. Sepúlveda Pertence. Brasília, 25/08/1998, D.J., 18/09/1998, p. 7.

tributária, situação em que o produto ou proveito do crime pode ser perdido ou sequestrado pela União no caso de condenação em processo penal.

Isso porque um mesmo fato da vida pode integrar o suporte fático de diferentes normas jurídicas e, uma vez que cada norma jurídica pode gerar um fato jurídico específico, o mesmo fato pode compor os suportes fáticos de diferentes fatos jurídicos, tendo cada um funções e características distintas<sup>3</sup>. Por isso, é importante compreender como os ramos do Direito se influenciarão e quais os limites que cada um impõe.

Não obstante, a classificação entre ramos do direito é obra da ciência do direito e não do ordenamento positivo, tratando-se de exercício do intérprete para a compreensão e sistematização dos enunciados prescritivos, considerando a necessidade lógica do ser humano de abordar a realidade que pretende estudar sob um critério unitário.

O desafio, portanto, consiste em entender as proporções do corte e os critérios a serem utilizados na condução do raciocínio no trato com o objeto já constituído.

Veja-se, o Direito Tributário gira em torno da necessidade de arrecadação de receitas derivadas para o financiamento do Estado, do consequente conceito de tributo e do conjunto de proposições normativas que sirvam, direta ou indiretamente, à sua instituição, arrecadação e fiscalização.

Já o Direito Penal pode ter dois aspectos que o definem: o material e o formal (ou estático). Seu aspecto material trata da concepção da sociedade sobre o comportamento que pode e deve ser proibido, mediante a aplicação da sanção penal; e seu aspecto formal (ou estático), dedica-se às normas emanadas pelo Poder Legislativo para reprimir os delitos e punir os infratores, imputando-lhes penas com a finalidade de preservar a sociedade e proporcionar o seu desenvolvimento. O Direito Penal volta-se, portanto, à proteção dos bens jurídicos fundamentais, isto é, todo valor reconhecido pelo direito.

Como traços comuns, tem-se que ambos estão no âmbito do direito público, incidindo sobre um dos bens mais valiosos do ordenamento jurídico, protegidos pelo art. 5º da CF/88: a liberdade e o patrimônio. Por esse motivo, são fortemente marcados pelos princípios da estrita legalidade (art. 5º, inciso II, da CF/88); da anterioridade (dos quais derivam os princípios da

---

<sup>3</sup> MELLO, Marcos Bernardes de. *Teoria do fato jurídico: plano da existência*. 21 ed. São Paulo: Saraiva, 2017, p. 117.

irretroatividade das leis e da retroatividade benéfica); e da segurança jurídica, com os seus consectários (proteção da confiança, a proibição de excesso, proporcionalidade, ponderação de princípios, etc.).

No entanto, diferenciam-se, principalmente, no que tange à vontade do infrator como elemento formador da norma. No Direito Tributário tal vontade é irrelevante, sendo a obrigação tributária *ex lege*; já no Direito Penal, a consciência abrange a ação ou omissão do agente, bem como o resultado e o seu nexos causal com a atividade desenvolvida pelo agente. Age dolosamente quem pratica a ação consciente e voluntariamente; voltando-se a culpabilidade ao cálculo das consequências possíveis e previsíveis do próprio fato pelo infrator.

Uma vez estabelecidas as principais características, as funções e as interações dos ramos jurídicos abordados, refletiremos sobre os princípios tributários a serem considerados na análise da tributação dos bens recuperados pelo Estado em decorrência da aplicação de sanções no âmbito penal, como os princípios da estrita legalidade em matéria tributária (art. 5º, inciso II, da CF/88 e art. 150, inciso I, da CF/88), da segurança jurídica (princípio da proteção da confiança); da igualdade tributária, da vedação à utilização do tributo com efeito de confisco, da capacidade contributiva e, ainda, com o *ne bis in idem*.

Os princípios e os valores implícitos do ordenamento podem interagir com previsões específicas do direito positivo, como a cláusula do *pecunia non olet*. Nesses casos, a consequência da norma jurídica pode ser afastada, inaplicada, mesmo que os fatos constitutivos do direito alegado restem configurados ou inexistam quaisquer exceções expressas no direito positivo. Isso porque todas as normas jurídicas podem ser derrotadas, ao menos em tese, em razão da força normativa dos princípios.

Assim, nos prestaremos a avaliar se a perda de capacidade contributiva, em razão da devolução do produto ou proveito do crime em favor do Estado, como decorrência do acordo de colaboração premiada e da condenação do âmbito penal, pode ou não ser um impeditivo à tributação de rendimentos do crime.

Assim, para a compreensão da aplicação do *non olet* pelo ordenamento jurídico brasileiro, buscaremos compreender a relação entre a ilicitude e a obrigação tributária, uma vez que essa última constitui o próprio núcleo do Direito Tributário.

Mais ainda, nos debruçaremos sobre o próprio conceito de tributo e os critérios para sua definição, já que o art. 3º do CTN impede a sua utilização como sanção de ato ilícito, ainda que por via indireta. Consequentemente, a tributação do ato ilícito não pode ser utilizada como meio para punir o criminoso, já que o fundamento do tributo é a manifestação de capacidade contributiva e não a proteção a um bem jurídico determinado.

Discutida e adotada uma definição, passaremos à análise das sanções tributárias e suas espécies, confrontando-as com os crimes fiscais como hipótese normativa da regra sancionatória, de modo a fornecer os subsídios necessários à correta compreensão dos acordos de colaboração premiada e a pena de perdimento no âmbito penal.

Ou seja, será examinada a obrigação tributária e a sanção tributária; para em seguida passar-se à análise do crime e da sanção penal, com o objetivo de avaliar se a exação imposta sobre os rendimentos ilícitos constitui, ou não, uma sanção (adicional) aos crimes de corrupção, lavagem de dinheiro e omissão de rendimentos de origem ilícita.

A partir dessa visão sistêmica, partiremos para uma análise da legislação específica a respeito da tributação dos ilícitos, mediante análise do critério material do imposto sobre a renda, tal como posto em nossa Constituição Federal de 1988 e no art. 43, do CTN. É preciso ter em mente a repercussão da ilicitude no nascimento da obrigação tributária, considerando que o art. 26 da Lei nº 4.506/1964 dispõe que: “os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas, ou percebidas com infração à lei, são sujeitos à tributação sem prejuízo das sanções que couberem”.

Veremos, ainda, a interação desse dispositivo da legislação ordinária com o tratamento que o Código Tributário Nacional atribuiu ao ilícito tributário em seu art. 118 do CTN, distinguindo-se a intributabilidade do crime da tributabilidade do resultado do crime, de modo a concluir pela intributabilidade dos rendimentos decorrentes de atos ilícitos recuperados no âmbito penal. Considera-se que o perdimento do proveito ou produto do crime assume carga declaratória negativa de titularidade e de disponibilidade ao autor do crime, de modo que, no seu objeto, não se pode enxergar capacidade contributiva a ser tributada.

Assim, o art. 118 do CTN deve ser interpretado no sentido de que a validade, invalidade, nulidade, anulabilidade ou mesmo a anulação já decretada do ato jurídico são irrelevantes para o Direito Tributário. Praticado o ato jurídico ou celebrado o negócio que a lei tributária exigiu no antecedente da norma tributária, nasce a obrigação para com o Estado. Caso trate-se de

rendimentos resultantes de produto de crime – hipótese em que, considerando que um dos efeitos da condenação penal é a perda dos bens, direitos e valores objeto do crime –, a exigência fiscal só terá prosseguimento se porventura confirmada judicialmente a inexistência de crime.

Por sua vez, o art. 118, inciso I, do CTN, em razão do quanto disposto no art. 3º do CTN, não alcança o produto do crime, mas sim fatos jurídicos tributários. Os rendimentos criminosos devem receber tratamento, ou seja, devem ser sancionados, pelo Direito Penal e não pelo Direito Tributário; sob pena de utilizar o tributo como sanção de ato ilícito.

Vale ponderar que tal medida, inclusive, atende aos anseios daqueles que defendem a isonomia no tratamento dos atos ilícitos e imorais, de consistência econômica, em relação aos ganhos provenientes do trabalho honesto ou da propriedade legítima, como mandamento de justiça tributária. Se o bem perdido em favor da União é também tributado, há evidente ferimento da isonomia tributária, já que o criminoso estaria sendo duplamente onerado – com o perdimento do rendimento do crime e a tributação desse mesmo rendimento. Não há aí igualdade.

Por fim, analisaremos a dinâmica do processo tributário (administrativo ou judicial) e do processo penal, considerando que o Ministério Público reporta o auferimento de rendimentos ilícitos por agentes às autoridades fiscais. O *parquet* assim o faz a partir de dados e documentos obtidos nos acordos de colaboração premiada celebrados em processo penal, para que promovam os lançamentos tributários que entenderem pertinentes. E, do mesmo modo, as autoridades fiscais devem reportar ao Ministério Público Federal fatos que configurem, em tese, crimes – como os de contrabando ou descaminho, de falsidade de títulos, papéis e documentos públicos e de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores –, mediante formalização de representação fiscal para fins penais.

Avaliaremos se, antes do encerramento do processo criminal e da consequente aplicação da pena de perdimento dos rendimentos ilícitos, a autoridade fiscal está autorizada a promover o lançamento para prevenir a decadência do tributo, considerando a disponibilidade da renda pelo acusado/contribuinte. Uma vez promovido esse lançamento e realizados os consequentes atos tendentes à cobrança, analisaremos os impactos da alegação do contribuinte a respeito da existência de processo criminal em andamento. Assim, discutiremos se o julgador administrativo ou o juízo das execuções fiscais deve ou não suspender o processo tributário até

o encerramento definitivo da lide penal, ante a possibilidade de aplicação da pena de perdimento.

Isso não significa que os criminosos não receberão a devida punição, nem seriam premiados pela isenção dos rendimentos do crime. Eles deverão ficar sujeitos à sanção prevista pelo Direito Penal, justa medida que o ordenamento jurídico aplica aos crimes praticados.

## 5 CONCLUSÕES

1. O art. 118, inciso I, do CTN, prevê que a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos, consagrando a cláusula do *pecunia non olet* no nosso ordenamento jurídico.

2. A correta aplicação art. 118, inciso I, do CTN no tratamento tributário dos rendimentos ilícitos requer a consideração da recuperação desses rendimentos pelo Estado, para que outros princípios caros ao sistema constitucional tributário não sejam violados ou, no outro extremo, esvaziem o conteúdo do dispositivo e lhe retirem a eficácia.

3. Por isso, consideramos um equívoco estudar o Direito Tributário dissociado do Direito Penal, ao menos no que tange ao estudo da repercussão da ilicitude no nascimento da obrigação tributária, situação em que o produto ou proveito do crime pode ser perdido ou sequestrado pela União no caso de condenação em processo penal.

4. Essa análise da repercussão da ilicitude no nascimento da obrigação tributária perpassa a análise dos princípios da estrita legalidade em matéria tributária (art. 5º, inciso II, da CF/88 e art. 150, inciso I, da CF/88), da segurança jurídica (princípio da proteção da confiança); da igualdade tributária, da vedação à utilização do tributo com efeito de confisco, da capacidade contributiva e, ainda, do *ne bis in idem*.

5. Quanto ao princípio da legalidade, a repercussão da ilicitude no nascimento da obrigação tributária demanda um olhar atento das autoridades fiscais sobre a situação de fato prevista em lei, cuja ocorrência é necessária e suficiente para dar nascimento à obrigação tributária.

5.1 A norma jurídica tributária (como qualquer norma) prevê um pressuposto que liga circunstâncias de fato a efeitos jurídicos (comando da norma). É a expressão jurídica que indica uma situação de fato prevista em lei, cuja ocorrência é necessária e suficiente para dar nascimento à obrigação tributária, considerando a necessidade de conformidade da tributação com o fato gerador (em todos os seus aspectos).

6. Já a segurança jurídica propaga na sociedade o sentimento de previsibilidade quanto aos efeitos jurídicos da regulação da conduta, sendo garantia aos cidadãos da estabilidade nas relações e a certeza de que o direito será aplicado, já que conhecer e calcular o

conteúdo da norma é ter condições de conhecer e antecipar os resultados alternativos compatíveis com o texto normativo.

6.1 A segurança jurídica decorre da própria necessidade de justiça, pois se pode considerar aquilo que é jurídico como equivalente a seguro, já que conhecer e calcular o conteúdo da norma é ter condições de conhecer e antecipar os resultados alternativos compatíveis com o texto normativo.

7. Já os princípios da capacidade contributiva (art. 145, § 1º, da CF/88) e proibição de utilização do tributo com efeito de confisco (art. 150, inciso IV, da CF/88) têm fundamental papel na análise da tributação dos rendimentos auferidos em decorrência da prática de atos ilícitos, considerando que o somente nascerá a obrigação de pagar o tributo se estivermos diante de um acréscimo patrimonial derivado das rendas do capital, do trabalho ou da combinação de ambos ou de quaisquer outras causas eficientes produzidas pelo patrimônio ou seu titular (“proventos de qualquer natureza”), por ser essa a situação necessária e suficiente para dar nascimento à obrigação de pagar o imposto sobre a renda (art. 153, inciso III, da CF/88, art. 43 do CTN).

8. Nesse contexto, a análise da controvérsia a respeito da repercussão da ilicitude no nascimento da obrigação tributária, considerando os princípios da estrita legalidade em matéria tributária, da segurança jurídica, da vedação à utilização de tributo com efeito de confisco e da capacidade contributiva, requer necessariamente que o aplicador do direito considere o esvaziamento econômico do fato gerador, como decorrência do perdimento da renda ou produto do crime em favor do Estado, como fato impeditivo à tributação dos rendimentos do crime.

9. Considerando que o perdimento do proveito ou produto do crime tem carga declaratória negativa de titularidade e de disponibilidade ao autor do crime, nulificando o fato descrito na hipótese de incidência do imposto sobre a renda, no momento do pagamento do imposto não mais se verificam os efeitos dos fatos tributados, o que desconecta a tributação do seu pressuposto econômico e, conseqüentemente, torna a exação inconstitucional, porque a ausência de capacidade contributiva esvazia o tributo.

10. Condenado o criminoso no âmbito penal e perdidos os bens ou rendimentos de origem criminosa em favor da União, não pode o condenado ser obrigado a suportar uma

tributação sobre aquilo que perdeu, que deixou de fazer parte de seu patrimônio. Nesse caso, não há mais renda, tampouco acréscimo patrimonial.

11. Nessa situação, é rompida a ligação entre a prestação imposta e o pressuposto econômico considerado. Deixa de existir a base calculada, a dimensão da intensidade do comportamento inserto no núcleo do fato jurídico da norma individual e concreta (fato gerador ocorrido).

12. Por isso, a princípio, nosso ordenamento jurídico autoriza a tributação de rendimentos derivados de atividades ilícitas em razão da autorização do art. 153, inciso III, da CF/88, art. 43 c/c arts. 114, 116, inciso I e 118, inciso I, do CTN, uma vez que o fato gerador hipotético do imposto sobre a renda é a *disponibilidade econômica* (ou *jurídica*), de modo que a ilicitude não é integrante do fato gerador hipotético, embora acidentalmente possa estar presente no fato gerador ocorrido (art. 3º CTN); exceto nos casos em que o aumento patrimonial tenha origem comprovadamente criminosa – e por comprovadamente criminosa, consideramos a condenação no âmbito penal.

13. A norma tributária não pode perseguir o ilícito, mas no máximo, desprezá-lo.

14. A obrigação tributária subsiste independentemente da validade ou invalidade do ato, desde que o ato, em si, não seja criminoso, caso em que receberá sanção penal. O Direito Tributário não é autônomo ao ordenamento jurídico, sendo de rigor sua análise interdisciplinar com o Direito Penal.

15. Praticado o ato jurídico ou celebrado o negócio que a lei tributária exigiu no antecedente da norma tributária, está nascida a obrigação para com o Estado, a não ser que se trate de rendimentos produtos do crime, caso em que, considerando que um dos efeitos da condenação penal é a perda dos bens, direitos e valores objeto do crime, a exigência fiscal só terá prosseguimento se restar confirmada judicialmente a inexistência de crime.

16. Por isso, aliás, na hipótese de, no caso concreto, o acordo de colaboração premiada prever a recuperação apenas parcial do produto ou do proveito das infrações penais praticadas, inclusive, considerando a possibilidade de parte dos bens ou rendimentos ter sido consumida pelo criminoso, considerando a confirmação do acréscimo patrimonial não recuperado pelo Poder Público (art. 153, inciso III, da CF/88 e o art. 43 do CTN), permanecerá a obrigação do criminoso de pagar o imposto sobre a renda.

17. Se por qualquer motivo não ocorrer o perdimento (por exemplo, em virtude de prescrição penal), então o fato (prescrição) implicará um acréscimo no patrimônio do agente, sendo hipótese lícita de tributação, considerando que a utilização, consumo ou transformação do produto ou proveito do crime representam efetiva e inequívoca ocorrência do fato gerador, que não pode ser desconstituído ou reinstituído ao estado anterior, considerando que a titularidade da riqueza foi exercida, ainda que de fato.

18. Se há a condenação penal, há o perdimento dos rendimentos do produto do crime e, conseqüentemente, a manutenção da exigência de imposto sobre a renda adquire o caráter de sanção por ato ilícito, que não é admitida pelo art. 3º do CTN. Por outro lado, definitivamente encerrado o processo criminal a favor do acusado, o art. 118, inciso I, do CTN, captura o fato e autoriza a tributação (que pode ter sido prévia à ação penal). É nesse sentido que o processo criminal é considerado prejudicial à tributação dos rendimentos ilícitos.

19. Na dinâmica do processo tributário (administrativo ou judicial) e do processo penal, há que se considerar que o Ministério Público reporta o auferimento de rendimentos ilícitos por agentes às autoridades fiscais, a partir de dados e documentos obtidos no processo penal, para que promovam os lançamentos tributários que entenderem pertinentes; e, do mesmo modo, as autoridades fiscais devem reportar ao Ministério Público Federal fatos que configurem, em tese, crimes, mediante formalização de representação fiscal para fins penais.

20. Na hipótese em que o Ministério Público reporta o auferimento de rendimentos ilícitos por acusados às autoridades fiscais, considerando que a atividade de lançamento é plenamente vinculada, não pode a fiscalização deixar de proceder o lançamento de ofício do imposto sobre a renda; mas se contribuinte apontar em sua defesa a existência processo criminal em andamento, deve o julgador administrativo ou o juízo das execuções fiscais suspender o processo até o encerramento definitivo do processo penal.

21. De fato, ante a inexistência de regra que regulamente o procedimento de lançamento diante de ilicitude porventura constatada, determinando a suspensão ou interrupção do prazo decadencial para o fisco realizar o lançamento do crédito tributário quando pendente a confirmação da titularidade do produto ou do proveito do crime no âmbito penal, deverá a autoridade fiscal proceder o lançamento do tributo.

22. A espera pelo desfecho do processo penal pela autoridade fiscal pode implicar a extinção do crédito tributário pelo transcurso do prazo decadencial (art. 156 do CTN).

22.1 Se o contribuinte realizar o pagamento do imposto sobre a renda, mas, posteriormente, ocorrer a sua condenação no âmbito penal e os produtos e/ou proveitos do crime forem perdidos para a União, então o trânsito em julgado da sentença penal que decreta o perdimento dos bens e direitos derivados da prática de um crime autoriza a repetição do indébito tributário, nos termos do art. 165 e 168 do CTN.

22.2 Caso as autoridades fiscais tomem conhecimento de eventos tributáveis a partir do compartilhamento de colaboração premiada prestada pelo criminoso (art. 4º, da Lei nº 12.850/2013), considerando que o instituto tem como condição a recuperação total ou parcial do produto ou do proveito das infrações penais praticadas pela organização criminosa para que se perfaça, quando as autoridades fiscais recebem o acordo do Ministério Público, já sabem que o destino do produto ou proveito do crime será o perdimento, de modo que só poderão realizar o lançamento sobre os valores que porventura não tenham sido recuperados pela União.

22.3 Caso os rendimentos ainda não tenham sido perdidos em favor da União e a autoridade fiscal promova o lançamento de ofício do imposto sobre a renda, oferecida impugnação pelo contribuinte, o procedimento administrativo deve ser suspenso pela autoridade administrativa, ante a iminência do perdimento dos rendimentos derivados das atividades criminosas, que apenas aguarda confirmação pela sentença penal transitada em julgado.

23. Caso já tenha ocorrido a recuperação do produto ou do proveito das infrações penais praticadas no âmbito da colaboração premiada antes mesmo da condenação penal, não poderá a autoridade fiscal promover o lançamento de ofício do imposto sobre a renda, com base no entendimento de que esse perdimento não teria o condão de alterar a ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda, que seria mero efeito da condenação penal, caracterizada pela expropriação dos valores percebidos pelo contribuinte.

24. Diferentemente, ocorre quando a autoridade fiscal, abstraindo ou ignorando a ilicitude (art. 43 c/c arts. 114, 116, inciso I e 118, inciso I, do CTN), promove o lançamento de ofício do crédito tributário e, concomitantemente, formaliza a representação fiscal para fins penais.

24.1 Somente depois de proferida decisão final na esfera administrativa e constituído definitivamente o crédito tributário relacionado ao ilícito penal, se o contribuinte não realizar o correspondente pagamento, a representação fiscal para fins penais é encaminhada Ministério

Público Federal, que promoverá a ação penal; e, simultaneamente, como decorrência da constituição definitiva do crédito tributário, o débito será encaminhado à Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, que promoverá a sua inscrição em dívida ativa e ajuizará a execução fiscal.

24.2 Nesse caso, comunicada a pendência do processo criminal pelo acusado/executado, considerando a prejudicialidade do processo criminal ao processo tributário, deve o juízo da execução fiscal determinar o sobrestamento do feito, até que sobrevenha o encerramento do processo penal.

25. O processo criminal é tido como prejudicial em relação ao tributário, só devendo ter andamento ante a constatação judicial penal de que não há ilícito a ser punido.

## REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 22. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.
- ANDRADE, José Maria Arruda de. *Interpretação da norma tributária*. São Paulo: MP Editora, 2006.
- \_\_\_\_\_. Interpretação e aplicação da lei tributária: da consideração econômica da norma tributária à análise econômica do Direito. In: MACHADO, Hugo de Brito (coord). *Interpretação e aplicação da lei tributária*. São Paulo: Dialética, 2010, p. 182-206.
- ANDRADE, Paulo Roberto. *Tributação de atos ilícitos e inválidos*. São Paulo: Quartier Latin, 2008.
- ARAÚJO, Petrónio Batista de. *Imposto sobre a transmissão de propriedade*. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1954.
- ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. 6. ed. 16 tir. São Paulo: Malheiros, 2016.
- \_\_\_\_\_. *Sistema Constitucional Tributário Brasileiro*. São Paulo. Revista dos Tribunais, 1968.
- ÁVILA, Humberto Bergmann. *Conceito de renda e compensação de prejuízos fiscais*. São Paulo: Malheiros, 2011.
- \_\_\_\_\_. Função da Ciência do Direito Tributário: do formalismo epistemológico ao estruturalismo argumentativo. *Direito Tributário Atual*, v. 29. São Paulo: Dialética, 2013, p. 181-204.
- \_\_\_\_\_. Hipótese de incidência do imposto sobre a renda. In: *Revista de Direito Tributário*, v. 77. São Paulo: Malheiros, 2000, pp. 103-119.
- \_\_\_\_\_. *Sistema constitucional tributário*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- \_\_\_\_\_. *Teoria da Segurança Jurídica*. 5. ed. rev., atual e ampl. São Paulo: Malheiros, 2019.
- \_\_\_\_\_. *Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos*. 18. ed. rev. atual. São Paulo: Malheiros, 2018.
- BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. Atualizado por Misabel Abreu Machado Derzi, 13. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2015.
- BARRETO, Aires Fernandino. *Base de cálculo, alíquota e princípios constitucionais*. 2 ed. São Paulo: Max Limonad, 1998.
- \_\_\_\_\_. Vedação ao efeito de confisco. In: *Revista de Direito Tributário*, v. 64. São Paulo: Malheiros, pp. 96-106.

BARRETO, Paulo Ayres. *Contribuições Regime Jurídico, Destinação e Controle*. São Paulo: Noeses, 2011.

\_\_\_\_\_. Imposto sobre a renda - pessoa jurídica. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de (Coord.). *Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Forense/ Gen, 2009. p. 769-798.

\_\_\_\_\_. *Imposto sobre a Renda e Preços de Transferência*. São Paulo: Dialética, 2001.

\_\_\_\_\_. Ordenamento e sistema jurídico. In: CARVALHO, Paulo de Barros (Coord.); CARVALHO, Aurora Tomazini de (org.). *Constructivismo lógico-semântico*. Vol. I. São Paulo: Noeses, 2014, pp. 261-262.

\_\_\_\_\_. *Planejamento Tributário: limites normativos*. São Paulo: Noeses, 2016.

BECHO, Renato Lopes. A discussão sobre a tributabilidade de atos ilícitos. *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo, n. 172, 2010, pp. 86-111.

\_\_\_\_\_. *Lições de Direito Tributário*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

BECKER, Enno. Zur Auslegung der Steuergesetze. *Steuer und Wirtschaft* 2, 1924.

BELLINI, Federico. *Fatto illecito ed imposizione tributaria*. Parma: Casanova, 2001.

BERLIRI, Antonio. *Principi Di Diritto Tributario*. vol. II, tomo I. Milão: Giuffrè, 1967.

BIANCO, João Francisco. Imposto de renda da pessoa jurídica: uma visão geral. In: SANTI, Eurico Diniz de; ZILVETI, Fernando Aurelio (coords.). *Tributação das Empresas*. São Paulo: Quartier Latin, 2006.

BOBBIO, Norberto. *Teoria do ordenamento jurídico*. São Paulo: Polis, 1989.

\_\_\_\_\_. *Teoria da norma jurídica*. 3 ed. Bauru: Edipro, 2005.

BORGES, José Souto Maior. *Curso de Direito Comunitário*, 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

\_\_\_\_\_. *Isenções Tributárias*. São Paulo: Sugestões Literárias, 1969.

BRANDT, Ricardo. Delação de Alberto Youssef desencadeou a Lava Jato. *O Estado de São Paulo*, São Paulo, ano 139, n. 45631, 13 set. 2018. Disponível em <https://politica.estadao.com.br/noticias/geral,delacao-de-alberto-youssef-desencadeou-a-lava-jato,70002516081>. Acesso em: 17 jun. 2019.

BRASIL. *Constituição (1988)*. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: Senado, 1988.

\_\_\_\_\_. *Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940*. Código Penal. Brasília: Senado, 1940.

\_\_\_\_\_. *Decreto-lei nº 3.689, de 3 de outubro de 1941*. Código de Processo Penal. Brasília: Senado, 1941.

\_\_\_\_\_. *Decreto-lei nº 9.760, de 5 de setembro de 1946*. Dispõe sobre os bens imóveis da União e dá outras providências. Brasília: Senado, 1946.

\_\_\_\_\_. *Decreto-lei nº 37, de 18 de novembro de 1966*. Dispõe sobre o imposto de importação, reorganiza os serviços aduaneiros e dá outras providências. Brasília: Senado, 1966.

\_\_\_\_\_. *Decreto-lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976*. Dispõe sobre bagagem de passageiro procedente do exterior, disciplina o regime de entreposto aduaneiro, estabelece normas sobre mercadorias estrangeiras apreendidas e dá outras providências. Brasília: Senado, 1976.

\_\_\_\_\_. *Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980*. Aprova o Regulamento para a cobrança e fiscalização do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Brasília: Senado, 1980.

\_\_\_\_\_. *Decreto nº 592, de 06 de julho de 1992*. Dispõe sobre atos internacionais. Pacto Internacional sobre Direitos Civis e Políticos. Promulgação. Brasília: Senado, 1992.

\_\_\_\_\_. *Decreto nº 678, de 06 de novembro de 1992*. Promulga a Convenção Americana sobre Direitos Humanos (Pacto de São José da Costa Rica), de 22 de novembro de 1969. Brasília: Senado, 1992.

\_\_\_\_\_. *Decreto nº 1.041, 11 de janeiro de 1994*. Aprova o Regulamento para a cobrança e fiscalização do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Brasília: Senado, 1994.

\_\_\_\_\_. *Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999*. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Brasília: Senado, 1999.

\_\_\_\_\_. *Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009*. Regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. Senado, 2009.

\_\_\_\_\_. *Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018*. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Brasília: Senado, 2018.

\_\_\_\_\_. *Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964*. Dispõe sobre o imposto que recai sobre as rendas e proventos de qualquer natureza. Brasília: Senado, 1964.

\_\_\_\_\_. *Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília: Senado, 1966.

\_\_\_\_\_. *Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980*. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Brasília: Senado, 1980.

\_\_\_\_\_. *Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988*. Altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências. Brasília: Senado, 1988.

\_\_\_\_\_. *Lei nº 7.492, de 16 de junho de 1986*. Define os crimes contra o sistema financeiro nacional, e dá outras providências. Brasília: Senado, 1986.

\_\_\_\_\_. *Lei N° 8.072, de 25 de julho de 1990*. Dispõe sobre os crimes hediondos, nos termos do art. 5º, inciso XLIII, da Constituição Federal, e determina outras providências. Brasília: Senado, 1990.

\_\_\_\_\_. *Lei n° 9.034, de 3 de maio de 1995*. Dispõe sobre a utilização de meios operacionais para a prevenção e repressão de ações praticadas por organizações criminosas. Brasília: Senado, 1995.

\_\_\_\_\_. *Lei n° 9.430, de 27 de dezembro de 1996*. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Brasília: Senado, 1996.

\_\_\_\_\_. *Lei n° 9.613, de 3 de março de 1998*. Dispõe sobre os crimes de "lavagem" ou ocultação de bens, direitos e valores; a prevenção da utilização do sistema financeiro para os ilícitos previstos nesta Lei; cria o Conselho de Controle de Atividades Financeiras - COAF, e dá outras providências. Brasília: Senado, 1998.

\_\_\_\_\_. *Lei n° 11.343, de 23 de agosto de 2006*. Institui o Sistema Nacional de Políticas Públicas sobre Drogas - Sisnad; prescreve medidas para prevenção do uso indevido, atenção e reinserção social de usuários e dependentes de drogas; estabelece normas para repressão à produção não autorizada e ao tráfico ilícito de drogas; define crimes e dá outras providências. Brasília: Senado, 2006.

\_\_\_\_\_. *Lei n° 12.529, de 30 de novembro de 2011*. Estrutura o Sistema Brasileiro de Defesa da Concorrência; dispõe sobre a prevenção e repressão às infrações contra a ordem econômica; altera a Lei no 8.137, de 27 de dezembro de 1990, o Decreto-Lei no 3.689, de 3 de outubro de 1941 - Código de Processo Penal, e a Lei no 7.347, de 24 de julho de 1985; revoga dispositivos da Lei no 8.884, de 11 de junho de 1994, e a Lei no 9.781, de 19 de janeiro de 1999; e dá outras providências. Brasília: Senado, 2011.

\_\_\_\_\_. *Lei n° 12.850, de 2 de agosto de 2013*. Define organização criminosa e dispõe sobre a investigação criminal, os meios de obtenção da prova, infrações penais correlatas e o procedimento criminal; altera o Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal); revoga a Lei no 9.034, de 3 de maio de 1995; e dá outras providências. Brasília: Senado, 2011.

\_\_\_\_\_. *Lei n° 13.105, de 16 de março de 2015*. Código de Processo Civil. Brasília: Senado, 2015.

\_\_\_\_\_. Portaria RFB N° 1750, de 12 de novembro de 2018. Brasília: Ministério da Economia, 2015.

BÜHLER, Ottmar. *Steuerrecht: grundriß in zwei Bänden*. 2 ed. Wiesbaden: Betriebswirtschaftlicher, 1933.

CANTO, Gilberto Ulhôa. A aquisição de disponibilidade e o acréscimo patrimonial no imposto sobre a renda. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Imposto de renda: conceitos, princípios, comentários*. 2 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

CAPEZ, Fernando. *Curso de processo penal*. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

CARVALHO, Aurora Tomazini de. *Curso de Teoria Geral do Direito: o constructivismo lógico-semântico*. 5. ed. Ampl. Ver. São Paulo: Noeses, 2016.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Apostila do curso de extensão em Teoria Geral do Direito*. São Paulo: IBET/SP, 2009.

\_\_\_\_\_. Base de cálculo como fato jurídico e a taxa de classificação de produtos vegetais. *In: Revista dialética de direito tributário*, São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 37, out. 1998, p. 118-143.

\_\_\_\_\_. *Curso de Direito Tributário*. 22 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

\_\_\_\_\_. *Direito tributário, linguagem e método*. 2 ed. São Paulo: Noeses, 2008.

\_\_\_\_\_. *Direito Tributário – fundamentos jurídicos da incidência*. 10. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva: 2015.

\_\_\_\_\_. O sobreprincípio da segurança jurídica e os primados que lhe objetivam no direito positivo brasileiro. *Revista Brasileira de Direito Tributário e Finanças Públicas*, n. 58, Porto Alegre: Lex Magister, set-out. 2016, p. 5-27.

\_\_\_\_\_. *Para uma teoria da norma jurídica: da teoria da norma à regra-matriz de incidência tributária*. Disponível em <http://www.ibet.com.br/para-uma-teoria-da-norma-juridica-da-teoria-da-norma-a-regra-matriz-de-incidencia-tributaria-por-paulo-de-barros-carvalho/>. São Paulo: IBET. Acesso em 25 mai. 2018.

CARRAZZA, Elizabeth Nazar. *IPTU e progressividade. Igualdade e capacidade contributiva*. Curitiba: Juruá, 1992.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de Direito Constitucional Tributário*. 3. ed. rev. ampl. atual. São Paulo: Malheiros, 2017.

\_\_\_\_\_. *Imposto sobre a renda: perfil constitucional e temas específicos*. 2 ed. rev. ampl. atual. São Paulo: Malheiros, 2006.

\_\_\_\_\_. *Reflexões sobre a obrigação tributária*. São Paulo: Noeses, 2010.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. A tributação do ilícito e os limites à aplicação do princípio do non olet. *Revista Fórum de Direito Tributário – RFDT*. Belo Horizonte, ano 16, n. 92, p. 9-44, mar./abr. 2018.

\_\_\_\_\_. *Comentários à Constituição de 1988: sistema tributário*. 8 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

\_\_\_\_\_. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*, 16 ed. rev. atual. Rio de Janeiro: Forense, 2018.

\_\_\_\_\_. O fato gerador. *In: NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). Obrigação Tributária*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1988.

CONTI, José Maurício. *Princípios tributários da capacidade contributiva e da progressividade*. São Paulo: Dialética, 1996.

CORDEIRO, Nefi. *Colaboração Premiada - Caracteres, Limites e Controles*. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

COSTA, Alcides Jorge. Conceito de renda tributável. In: OLIVEIRA, Ricardo Mariz de Oliveira; COSTA, Sérgio de Freitas (Org.). *Diálogos póstumos com Alcides Jorge Costa*. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 2017, pp. 49-59.

\_\_\_\_\_. Capacidade Contributiva. In: *Revista de Direito Tributário*, v. 55. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991.

\_\_\_\_\_. Da Teoria do Fato Gerador. In: OLIVEIRA, Ricardo Mariz de Oliveira; COSTA, Sérgio de Freitas (Org.). *Diálogos póstumos com Alcides Jorge Costa*. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 2017, pp. 70-83.

\_\_\_\_\_. Imposto sobre a renda: a aquisição da disponibilidade jurídica ou econômica como seu fato gerador. Limite de sua incidência. In: *Diálogos Póstumos com Alcides Jorge Costa*. OLIVEIRA, Ricardo Mariz de; COSTA, Sérgio de Freitas (coords.). São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 2017, pp. 231-239.

COSTA, Regina Helena. *Curso de Direito Tributário*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

CUCCI, Jorge Bravo. Los actos ilícitos en el proceso formativo de la obligación tributaria del impuesto de la renta. In: TORRES, Heleno Taveira (coord.). *Teoria geral da obrigação tributária: estudos em homenagem ao Professor José Souto Maior Borges*. São Paulo: Malheiros, 2005.

DE MITA, Enrico. O Princípio da Capacidade Contributiva. In: FERRAZ, Roberto (Coord.). *Princípios e Limites da Tributação*. São Paulo: Quartier Latin, 2005, p. 221-256.

DENARI, Zelmo. *Curso de Direito Tributário*. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1991; 9. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. *Direito tributário, direito penal e tipo*. 2 ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

\_\_\_\_\_. *Modificações da jurisprudência no Direito Tributário*. São Paulo: Noeses, 2009.

\_\_\_\_\_. Nota de atualização à obra de BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 13. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2015.

DIAS, Karem Jureidini. *Fato tributário: revisão e efeitos jurídicos*. São Paulo: Noeses, 2013.

DIDIER JUNIOR, Fredie; BRAGA, Paula Sarno; OLIVEIRA, Rafael. *Curso de Direito Processual Civil*. Salvador: JusPodivm, 2014, vol. 2.

DINIZ, Maria Helena. *Curso de direito civil brasileiro. Responsabilidade Civil*. 7 v. 16 ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

ESTELLITA, Heloisa, PAULA JÚNIOR, Aldo de. Consequências tributárias e penais-tributárias da corrupção. Em: LEITE, Alair, TEIXEIRA, Adriano (org.). *Crime e Política: corrupção, financiamento irregular de partidos políticos, caixa dois eleitoral e enriquecimento ilícito*. São Paulo: FGV, 2017, pp. 105-132.

- FAJERSZTAJN, Bruno. *Multas no direito tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2019.
- FALCÃO, Amílcar de Araújo. *Fato Gerador da Obrigação Tributária*. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2013.
- FALCON Y TELLA, Ramón. La posibilidad de gravar los hechos constitutivos de delitos: SAP Madrid 24 de enero 1998. *Quincena Fiscal*, n. 11, 1999
- FANUCCHI, Fabio. Curso de Direito Tributário Brasileiro. 3 ed. vol. 1. São Paulo: Resenha Tributária-MEC, 1975.
- FAVACHO, Fernando Gomes. *Definição do Conceito de Tributo*. São Paulo: Quartier Latin, 2011.
- FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *Concepção de sistema jurídico a partir do pensamento de Emil Lask*. Disponível em <http://www.terciosampaioferrazjr.com.br/?q=/publicacoes-cientificas/107>. Acesso em 01 mai 2018.
- FISCHER, Douglas. A possibilidade de tributação de valores auferidos de forma ilícita, inclusive com repercussão na esfera penal-tributária. In: ADAMY, Pedro Augustin; FERREIRA NETO, Arthur M. (Org.). *Tributação do Ilícito: estudos em comemoração aos 25 anos do Instituto de Estudos Tributários – IET*. São Paulo: Malheiros, 2018, p. 240-264.
- FONSECA, Fernando Daniel de Moura. *Delimitação Constitucional do Conceito de Renda*. Tese (Doutorado em Direito) - Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2018.
- FORTE, Francesco. Sul trattamento fiscale di attività illecite ed immorali. In: *Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*, 1952, vol. XI, parte II.
- GAMA, Tácio Lacerda. *Competência tributária: fundamentos para uma teoria da nulidade*. São Paulo: Noeses, 2009.
- \_\_\_\_\_. Obrigação e crédito tributário – anotações à margem da teoria de Paulo de Barros Carvalho. In: *Revista Tributária e de Finanças Públicas*. São Paulo: v. 50, mai-jun. 2003, p. 98-113.
- GALARZA, César José. *La Tributación de los actos ilícitos*. Cizur Menor: Editorial Aranzadi, SA, 2005.
- GONÇALVES, José Artur Lima. *Imposto sobre a Renda - Pressupostos Constitucionais*. São Paulo: Malheiros, 2002.
- GRAU, Eros Roberto. *A ordem econômica na Constituição de 1988*. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 2008.
- \_\_\_\_\_. *Ensaio e discurso sobre a interpretação/aplicação do Direito*. São Paulo: Malheiros, 2002.
- GRECO, Marco Aurélio. *Planejamento fiscal e interpretação da lei tributária*. São Paulo: Dialética, 1998.

GRIZIOTTI, Benvenuto. *Principios de política, derecho y ciencia de la hacienda*. Buenos Aires: Depalma, 1935.

\_\_\_\_\_. *Saggi sul rinnovamento dello studio della scienza delle finanze e del diritto finanziario*. Milano: Giuffrè, 1953.

GUTIERREZ, Miguel Dilgado; CUNHA, Arlindo Felipe da. A tributação dos atos ilícitos e inválidos pelo imposto de renda. In: PINTO, Felipe Chiarello de Souza; PASIN, João Bosco Coelho; e SIQUEIRA NETO, José Francisco. *Direito, economia e política: Ives Gandra, 80 anos do humanista*. São Paulo: IASP, 2015.

HANS, Kelsen. *Teoria Pura do Direito*. Tradução de João Baptista Machado. 6ª ed. - São Paulo: Martins Fontes, 1998.

HENSEL, Albert. Der Einfluß des Steuerrechts auf die Begriffsbildung des öffentlichen Rechts. *Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer*. Berlin: Walter de Gruyter & Co., 1927, caderno 3.

HOLMES, Kelvin. *The concept of income - a multidisciplinary analysis*. Amsterdã: IBDF, 2001.

\_\_\_\_\_. *O princípio do não-confisco no direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2002.

HOUAISS, Antônio. *Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa*. Rio de Janeiro: Objetiva, 2001. Disponível em < <https://houaiss.uol.com.br/pub/apps/www/v3-3/html/index.php#2>>. Acesso em: 06 jun. 2019.

HUCK, Hermes Marcelo. *Evasão e Elisão: rotas nacionais e internacionais do planejamento tributário*. Saraiva: São Paulo, 1997.

Instituto Brasileiro de Direito Tributário (“IBDT”). Mesa de debates de 05/04/2018. Disponível em: < [http://ibdt.org.br/site/wp-content/uploads/2018/05/Integra\\_05042018.pdf](http://ibdt.org.br/site/wp-content/uploads/2018/05/Integra_05042018.pdf)> Acesso em: 15 jun. 2018.

JARACH, Dino. *Curso superior de derecho tributário*. v. 1. Buenos Aires: Liceo Cima, 1957.

\_\_\_\_\_. Hermenêutica no Direito Tributário. In: MORAES, Bernardo Ribeiro et al. *Interpretação no Direito Tributário*. São Paulo: EDUC/Saraiva, 1975, p. 83-102.

\_\_\_\_\_. *O Fato Imponível: teoria geral do direito tributário substantivo*. Trad. Dejalma de Campos. 1 ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1989.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. Perdimento de Mercadorias ou bens. *Revista de Direito Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, n. 54, 1990, p. 79-94.

JÈZE, Gaston Paul Amedee. O fato gerador do imposto. Tradução de Paulo da Mata Machado. *Revista de Direito Administrativo*, Rio de Janeiro, v. 2, n. 1, p. 50-63, jul. 1945. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rda/article/view/8116/6935>>. Acesso em: 04 Jun. 2019.

JIMÉNEZ, Clara. Tributación de los rendimientos ilícitos: STS 21/12/1999, una nueva lectura del artículo 31 de la Constitución: pronunciamiento sobre una cuestión pendiente de desarrollo

em la jurisprudência y doctrina españolas (comentário a la STS de 21-12-1999, Recurso de Casación n. 1174/1998P). *Estudios Financieros*, n. 204, 2000.

LINS, Robson Maia. Sanção e Confisco - limites normativos e a jurisprudência. In: *Revista de Direito Tributário*. São Paulo, n. 121, pp. 115-120, 2014.

MACHADO, Brandão. Breve Exame Crítico do art. 43 do CTN. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *Estudos sobre o Imposto de Renda (em memória de Henry Tilbery)*. São Paulo: Resenha Tributária. 1994. p. 107-124.

MACHADO, Hugo de Brito. A pena de perdimento de bens e a insubsistência do fato gerador da obrigação tributária. In: *Revista de Estudos Tributários RET*. Porto Alegre: IOB, n. 57, set-out. 2007, p. 7-21.

\_\_\_\_\_. Capacidade Contributiva. *Caderno de Pesquisas Tributárias*, vol. 14, coord. Ives Gandra da Silva Martins, co-edição Resenha Tributária e Centro de Extensão Universitária, 1989.

\_\_\_\_\_. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. Vol. 1, 3 ed., São Paulo: Atlas, 2015.

\_\_\_\_\_. *Comentários ao Código Tributário Nacional*, vol. 2, São Paulo: Atlas, 2014.

\_\_\_\_\_. *Curso de Direito Tributário*. 35. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2014.

MAGRO, Maíra; SIMÃO, Edna. *Valor econômico*. 28, 29 e 30 de novembro de 2015, ano 16, n. 3893. Disponível em <https://www.valor.com.br/politica/4334970/receita-decide-tributar-dinheiro-devolvido-por-delatores-da-lava-jato>. Acesso em 29 mai.

\_\_\_\_\_. Receita cobra tributo sobre propina mesmo de dinheiro devolvido. *Valor econômico*. Política. 25, 26 e 27 de março de 2017. Disponível em <http://www.valor.com.br/politica/4914726/receita-cobra-tributo-sobre-propina-mesmo-de-dinheiro-devolvido>. Ano 17, n 4222. Acesso em 29 mai. 2018.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Loteria, bingo e lavagem de dinheiro. *Jornal do Brasil*. Disponível em: < <http://clipping.planejamento.gov.br/Noticias.asp?NOTCod=108767> > Acesso em 20 abr. 2018.

\_\_\_\_\_. O princípio da moralidade pública e o fato gerador do imposto sobre a renda. In: *Cadernos de direito tributário e finanças públicas*. Revista dos Tribunais, ano 2, n. 5, outubro/dezembro 1993.

\_\_\_\_\_. *Teoria da Imposição Tributária*. 2 ed., São Paulo: LTr, 1998.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. Imposto sobre a renda - Depósitos bancários - Sinais exteriores de riqueza. In: *Revista de direito tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, v.23/24, n.7, 1983, p. 91-103.

\_\_\_\_\_. *Curso de Direito Administrativo*. São Paulo: Malheiros, 2007.

MELO, José Eduardo Soares de. Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). *O fato gerador do imposto sobre a renda e proventos*

*de qualquer natureza*. Caderno de Pesquisas Tributárias, v. 11. São Paulo: Resenha Tributária, 1986, p. 293.342.

\_\_\_\_\_. Sanções penais tributárias. In: MACHADO, Hugo de Brito (Coord.). *Sanções penais tributárias*. São Paulo: Dialética, 2005, pp. 496-508.

MELLO, Marcos Bernardes de. *Teoria do fato jurídico: plano da existência*. 21 ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

MICHELI, Gian Antonio. *Curso de Direito Tributário*. Tradução de Marco Aurélio Greco e Pedro Luciano Marrey Jr. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.

MINATEL, José Antonio. Conteúdo do conceito de renda e estrutura da regra de incidência do imposto. In: *Cadernos da Escola de Direito e Relações Internacionais (UniBrasil)*, v. 1, p. 259-273, 2006.

\_\_\_\_\_. Recuperação de tributos pagos indevidamente – efeitos tributários. In: *Revista Dialética de Direito Tributário*, São Paulo: Dialética, n. 47, pp. 61-68, 1999.

MIRANDA, Pontes de. *Tratado de direito privado*: Tomo I, 2 ed. São Paulo: Bookseller, 2000.

MITA, Enrico de. O princípio da capacidade contributiva. In: FERRAZ, Roberto (coord.). *Princípios e limites da tributação*. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2005. p. 221-256.

MOLINA, Pedro Herrera Manuel. *Fiscalidad de los actos ilícitos: la antijuridicidad em los supuestos de hecho de la obligación tributaria*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 2003.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. *Compêndio de direito tributário*. 6. ed. rev., aum., e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2002. v. 1; 3. ed. rev. aum. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2002. v. 2.

MOSQUERA, Roberto Quiroga. *Renda e Proventos de Qualquer Natureza: Imposto e o Conceito Constitucional*. São Paulo: Dialética, 1996.

NABAIS, José Casalta. *Dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo*. Coimbra: Almedina, 1998.

NEVES, Marcelo. *A constitucionalização simbólica*. 3 ed. São Paulo: WMF Martins Fontes, 2011.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. *Curso de direito tributário: de acordo com a Constituição Federal de 1988*. 11. Ed. São Paulo: Saraiva: 1993.

\_\_\_\_\_. *Da interpretação e da aplicação das leis tributárias*. São Paulo: José Bushatsky, 1965.

\_\_\_\_\_. *Direito Financeiro (Curso de Direito Tributário)*. São Paulo: José Bushatsky, 1964.

NOVOA, César Garcia. Aplicación de los Tributos y Seguridad Jurídica. In: *Derecho & Sociedad* n. 27. 2006, p. 28-41. Disponível em: <<http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/derechoysociedad/article/view/17150/17440>> Acesso em: 02 jan. 2018.

NUCCI, Guilherme de Souza. *Manual de Direito Penal*, 15. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.

\_\_\_\_\_; NUCCI, Guilherme de Souza. *Manual de Direito Penal: parte geral: parte especial*. 13ª Ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017.

OLIVEIRA, José Marcos Domingues de. *Capacidade Contributiva: conteúdo e eficácia do princípio*. Rio de Janeiro: Renovar, 1988,

OLIVEIRA, Regis Fernandes de; HORVATH, Estevão. *Manual de Direito Financeiro*. 6 ed. rev. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. *Fundamentos do imposto de renda*. São Paulo: Quartier Latin, 2008.

\_\_\_\_\_. Princípios fundamentais do imposto de renda. In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurélio (coords.). *Direito Tributário – Estudos em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998, pp. 197-227.

OLIVEIRA, Yonne Dolacio de. *A tipicidade no Direito Tributário brasileiro*. São Paulo: Saraiva, 1980.

PACHECO, Angela Maria da Motta. *Sanções tributárias e sanções penais tributárias*. São Paulo: Max Limonad, 1997.

PADILHA, Maria Ângela Lopes Paulino. *As sanções no direito tributário*. São Paulo: Noeses, 2015.

PAULSEN, Leandro. *Curso de direito tributário completo*. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

PEDREIRA, José Luis Bulhões. *Imposto de renda*. Rio de Janeiro: Justec, 1971, vol. I.

PÉREZ, José Aparicio. El tratamiento fiscal de actividades ilícitas y fondos de origen ilegal. *Revista Cronica Tributaria*, n. 76. Madri: Ministerio de Hacienda: Instituto de Estudios Fiscales, 1995, pp. 9-12.

POLIZELLI, Victor Borges. *O Princípio da Realização da Renda - Reconhecimento de Receitas e Despesas Para Fins do IRPJ*. São Paulo: Quartier Latin, 2012.

PONTES, Helenilson Cunha. A inconstitucionalidade da dupla sanção ao ilícito tributário. In: *Revista Consultor Jurídico (ConJur)*. 20 mar. 2019. São Paulo. Disponível em <<https://www.conjur.com.br/2019-mar-20/consultor-tributario-inconstitucionalidade-dupla-sancao-ilicito-tributario>>. Acesso em 10 nov. 2019.

PRZEPIORKA, Michell. A tributação dos rendimentos provenientes de atos ilícitos. In: *Direito Tributário Atual*. ZILVETI, Fernando Aurelio (coord.). vol. 35. São Paulo: Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 2016, pp. 467-484.

QUEIROZ, Mary Elbe. Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza – tributação das pessoas físicas. In: SANTI, Eurico Marcos Diniz de (Coord.). *Curso de especialização em direito tributário: estudos analíticos em homenagem a Paulo de Barros Carvalho*. Rio de Janeiro: Forense/ Gen, 2009. p. 435-482.

\_\_\_\_\_. *Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza: princípios, conceitos, regra-matriz de incidência, mínimo existencial, retenção na fonte, renda transnacional, lançamento, apreciações críticas*. Barueri: Manole, 2004.

REALE, Miguel. *Lições preliminares de direito*. 25. ed. 22 tir. São Paulo: Saraiva, 2001.

RESENDE, Tito. *Revista Fiscal* de 1º/09/1942, nota 32. Também publicada na *Revista Fiscal* de 16-6 a 15/0/1950.

ROCHA, Joaquim Manuel Freitas da. As modernas exigências do princípio da capacidade contributiva – sujeição a imposto dos rendimentos provenientes de actos ilícitos. In: *Boletim da Direção Geral dos Impostos*. Lisboa: 1998.

RODRIGUES, Luís Henrique Vieira. O princípio da interdependência das instâncias punitivas e seus reflexos na pretensão punitiva em crimes tributários. In: *Grandes temas do direito tributário sancionador*. Paulo Roberto Coimbra Silva (Coord.). São Paulo: Quartier Latin, 2010, p. 323-341.

ROTHMANN, Gerd Willi. O princípio da legalidade tributária. *Revista da Faculdade de Direito. São Paulo: Universidade de São Paulo*, v. 67, 1 jan. 1972, p. 11-33. Disponível em: <http://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/66651>. Acesso em: 18 jun. 2019.

SABOYA, Keity. *Ne bis in idem em tempos de multiplicidades de sanções e agências de controle punitivo*. *Jornal de Ciências Criminais*, São Paulo, vol. n. 1, p. 71-92, jul.- dez. 2018.

SAGGESE, Silvina Bacigalupo. *Ganancias ilícitas y derecho penal*. Madri: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, S.A., 2002.

SANTI, Eurico Marcos Diniz de. *Lançamento Tributário*, 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

SANTIAGO, Myrian Passos. *Tributação do ilícito*. Belo Horizonte: Del Rey, 2005.

SEGUNDO, Hugo de Brito Machado. O Princípio do non olet e a dimensão da riqueza projetada da ilicitude. In: ADAMY, Pedro Augustin; FERREIRA NETO, Arthur M. (Org.). *Tributação do Ilícito: estudos em comemoração aos 25 anos do Instituto de Estudos Tributários – IET*. São Paulo: Malheiros, 2018, p. 35-48.

SCHOUERI, Luís Eduardo. *Direito Tributário*. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

\_\_\_\_\_. Atos Ilícitos e Tributação. In: *Congresso Internacional de Direito Tributário, XXI*, 2017. Belo Horizonte: Associação Brasileira de Direito Tributário. Disponível em <<https://www.youtube.com/watch?v=cwUtrGuFvbg>> Acesso em 25 mai. 2018.

\_\_\_\_\_. *Normas tributárias indutoras e intervenção econômica*. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

\_\_\_\_\_. O conceito de renda e o artigo 43 do Código Tributário Nacional: entre a disponibilidade econômica e a disponibilidade jurídica. In: ELALI, André; ZARANZA, Evandro; e SANTOS, Kallina Flôr. *Direito Corporativo – temas atuais – 10 anos André Elali Advogados*. São Paulo: Quartier Latin, 2013.

\_\_\_\_\_. O mito do lucro real na passagem da disponibilidade jurídica para a disponibilidade econômica. In: MOSQUERA, Roberto Quiroga; e LOPES, Alexandre Broedel (coords.). *Controvérsias jurídico-contábeis (aproximações e distanciamentos)*. São Paulo: Dialética, 2010.

SCHMIDT, Andrei Zenkner; BITENCOURT, Cezar Roberto. Sonegação de Tributo Incidente sobre Produto de Crime: Imoralidade Anunciada. In: *Boletim IBCCRIM*, ano 10, n. 118, set. de 2002.

SILVA, José Afonso da. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 20. ed., São Paulo: Malheiros, 2002.

\_\_\_\_\_. *Sistema tributário nacional*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1975.

SILVA, Paulo Roberto Coimbra. *Direito Tributário Sancionador*. São Paulo: Quartier Latin, 2017.

\_\_\_\_\_. A responsabilidade pela prática de infrações penais. In: *Grandes temas do direito tributário sancionador*. Paulo Roberto Coimbra Silva (Coord.). São Paulo: Quartier Latin, 2010, p. 466.

SOLER ROCH, María Teresa. *La Tributación de las Actividades Ilícitas*. Civitas: Revista española de derecho financeiro, Madrid, 1995, n. 85.

SOUSA, Rubens Gomes de. A Coisa Julgada no Direito Tributário. In: *Revista de Direito Administrativo*. Volume V. Julho- 1946, p. 58-63.

\_\_\_\_\_. A evolução do conceito de rendimento tributável. *Revista de Direito Público*. v. 14. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1970.

\_\_\_\_\_.; ATALIBA, Geraldo; CARVALHO, Paulo de Barros. *Comentários ao Código Tributário Nacional*. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 1975.

\_\_\_\_\_. *Compêndio de legislação tributária*. São Paulo: Resenha Tributária, 1975. (ed. póstuma – 1. ed. de 1952).

\_\_\_\_\_. Imposto de Renda: Despesa não dedutíveis pelas pessoas jurídicas. Seu tratamento fiscal como “lucros distribuídos” no que se refere à própria sociedade e a seus sócios ou acionistas. In *Pareceres-1 Imposto de Renda*. Edição Póstuma. São Paulo: IBET: Resenha Tributária, 1975, p. 59-95.

\_\_\_\_\_. *Trabalhos da Comissão Especial do Código Tributário Nacional*. Ministério da Fazenda, Rio de Janeiro, 1954.

TESORO, Giorgio. *Principii di Diritto Tributario*, Bari: Luigi Macri Ed., 1938.

TOMÉ, Fabiana del Padre. *A prova do direito tributário*. 4 ed. São Paulo: Noeses, 2016.

\_\_\_\_\_. Confissão em matéria tributária. In: *Revista de Direito Tributário*, São Paulo, n. 122, p. 39-46. 2015.

TORRES, Heleno Taveira. *Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica: metódica da segurança jurídica no Sistema Constitucional Tributário*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

\_\_\_\_\_. Pena de perdimento de bens e sanções interventivas em matéria tributária. In: *Revista de estudos tributários RET*. São Paulo: Malheiros, n. 49, p. 55-76, maio-jun. 2006.

TORRES, Ricardo Lobo. (arts. 15 a 164). In: MARTINS, Ives Gandra Silva. *Comentários ao Código Tributário Nacional*, v. 2 : (arts. 96 a 218), 7. ed. Saraiva, 2012.

\_\_\_\_\_. *Curso de Direito Financeiro e Tributário*. 16 ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009.

\_\_\_\_\_. O princípio da tipicidade no Direito Tributário. In: *Revista de Direito Administrativo*. Rio de Janeiro, v. 235, jan.-mar. 2004, p. 192-232.

\_\_\_\_\_. *Sistemas constitucionais tributários*, Rio de Janeiro: Forense, 1986.

VANONI, Ezio. *Natureza e Interpretação das Leis Tributárias*. Trad. Rubens Gomes de Sousa. Rio de Janeiro: Edições Financeiras S.A., 1952.

VILANOVA, Lourival. *As Estruturas Lógicas e o Sistema do Direito Positivo*. São Paulo: Noeses, 2005.

XAVIER, Alberto. *Os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1978.

\_\_\_\_\_. *Tipicidade da tributação, simulação e norma antielisiva*. São Paulo: Dialética, 2001.

ZILVETTI, Fernando Aurélio. Capacidade contributiva e mínimo existencial. In: In: SCHOUERI, Luís Eduardo; ZILVETI, Fernando Aurélio (coords.). *Direito Tributário – Estudos em homenagem a Brandão Machado*. São Paulo: Dialética, 1998, p. 36-47.

ZILVETI, Fernando Aurelio; COELHO, Monica Pereira. Ensaio sobre o princípio do não confisco. In: *Direito Tributário Atual*. ZILVETI, Fernando Aurelio (coord.). vol. 20. São Paulo: Dialética e Instituto Brasileiro de Direito Tributário, 2006.