

EDUARDO DE ANDRADE

**A MULTA QUALIFICADA NA LEGISLAÇÃO  
TRIBUTÁRIA FEDERAL**

Tese apresentada à Banca Examinadora da Faculdade de Direito de Direito da Universidade de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de Doutor, sob orientação do Professor Paulo de Barros Carvalho

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO  
SÃO PAULO – 2014

## **Resumo**

O objetivo deste trabalho foi o estudo da multa qualificada prevista na legislação tributária federal bem como as hipóteses para sua aplicação.

O primeiro capítulo aborda as sanções. É feito um estudo histórico da evolução das penas no direito penal, ao que se segue uma abordagem sobre o conceito de pena e de suas finalidades, também numa exposição pautada por ilustrações históricas. Posteriormente, são abordadas as sanções civis, ressaltando-se as diferenças entre elas e as sanções penais. Ao final, são estudadas as sanções administrativas, havendo estudo do conceito de sanção administrativa, e espécies tipicamente aplicadas.

No segundo capítulo é feito um estudo das sanções tributárias com ênfase naquelas aplicadas no direito tributário federal. Analisam-se, então, a sanção executiva, a sanção por mora no adimplemento, bem como as que penalizam condutas típicas do direito tributário, como a inadimplência na prestação da obrigação tributária principal e as circunstâncias que agravam esta situação (multa agravada).

No terceiro capítulo é preliminarmente feita uma introdução ao conceito de ilícito, sendo feita sucinta abordagem dos ilícitos civis, penais, administrativos e tributários. Passa-se, então a cuidar-se do elemento subjetivo da infração tributária qualificada, com ênfase no estudo do dolo, procurando-se apresentar as diferenças entre esta figura, a simulação e a fraude. É feito, ainda, um estudo comparativo do dolo penal e do dolo civil.

As circunstâncias qualificativas da infração qualificada são apreciadas no quarto capítulo. A simulação é estudada sob o prisma do direito civil e tributário. Ao tratar da fraude, é feito estudo da fraude penal e da fraude civil, bem como de suas espécies mais conhecidas, incluindo-se a fraude à lei, abordando-se no transcorrer do texto os conceitos de elisão e evasão, o conceito de negócio jurídico indireto, abuso de direito, abuso de forma, abuso de personalidade jurídica e como tais institutos concorrem na configuração da infração qualificada por fraude na legislação tributária federal.

No quinto capítulo é analisada a multa qualificada na sua configuração quantitativa e nas peculiaridades que marcam a relação jurídica obrigacional que esta penalidade revela, apresentando-se uma visão integrada da norma jurídica que a contém.

## **Riassunto**

Questo lavoro ha avuto come obiettivo lo studio della multa “qualificata” prevista dalla legislazione tributaria federale e così pure le ipotesi in cui essa si applica.

Il primo capitolo prende in esame le sanzioni. Si compie uno studio storico dell’evoluzione delle pene nel diritto penale, al quale segue un approccio sul concetto di pena e delle sue finalità, anche in una esposizione caratterizzata da riferimenti storici. In seguito sono trattate le sanzioni civili, mettendo in evidenza le differenze tra queste e le sanzioni penali. Infine lo studio esplora le sanzioni amministrative, soffermandosi sul concetto di sanzione amministrativa, e le fattispecie applicate.

Nel secondo capitolo viene fatto uno studio delle sanzioni tributarie ponendo l’accento su quelle applicate nel diritto tributario federale. Si analizzano, quindi, la sanzione esecutiva, la sanzione per mora nell’adempimento, come anche quelle che penalizzano condotte tipiche del diritto tributario, come l’inadempimento della prestazione tributaria principale e le circostanze che aggravano questa situazione (multa aggravata).

Nel terzo capitolo viene fatta preliminarmente una introduzione sul concetto di illecito, con un succinto approccio sugli illeciti civili, penali, amministrativi e tributari. Si passa quindi a trattare dell’elemento soggettivo dell’infrazione tributaria qualificata, con enfasi sullo studio del dolo, cercando di mostrare le differenze tra questa figura, la simulazione e la frode. Si fa quindi uno studio comparativo tra il dolo penale e quello civile.

Le circostanze caratterizzanti l’infrazione qualificata sono esaminate nel quarto capitolo. La simulazione è studiata sotto il prisma del diritto civile e tributario. Quando si tratta della frode, si approfondisce il concetto di frode penale e di frode civile, includendosi quello di frode alla legge; poi si esplorano, nello sviluppo dello studio, i concetti di elusione e evasione, il concetto di negozio giuridico indiretto, l’abuso del diritto, l’abuso di forma, l’abuso della personalità giuridica, e come questi istituti concorrano a configurare, nella legislazione tributaria federale, l’infrazione qualificata come frode.

Nel quinto capitolo è analizzata la multa qualificata nel suo aspetto quantitativo e nelle peculiarità che caratterizzano il rapporto giuridico di natura obbligatoria che questa penalità rivela, offrendo una visione integrata della norma giuridica che la contiene.

## Introdução

O objetivo deste trabalho foi conhecer os limites de aplicação da multa qualificada, prevista na legislação tributária federal. Logo de início, deparamo-nos com dois vocábulos que possuem significado específico no direito, *multa* e *qualificada*. Entendemos que o jurista, na busca do conhecimento do seu objeto, o direito positivo, deve-se conduzir pela articulação de conceitos, partindo dos mais elementares para chegar aos mais elaborados, e mesmo reduzindo os mais elaborados a outro mais simples, para então, após estes compreendidos, voltar aos mais elaborados, consoante dispõe a regra para a direção do espírito nº V, estabelecida por Descartes<sup>1</sup>, a qual, juntamente com as demais 20 Regras estabelecem, como afirma Heidegger<sup>2</sup>, o conceito moderno de ciência.

Além disso, e afirmamos isso com certa relutância e resignação, o direito opera com palavras que possuem significado ambíguo. Com relutância, porque acreditamos que desde sempre os juristas devem ter-se deparado com as dificuldades que isso impõe ao conhecimento científico, que deve, *por dever de ofício*, pautar-se por se comunicar através de vocábulos com significado definido, preciso e inequívoco. Temos lido em inúmeros textos, mesmo atuais, a repetição dessa ladainha, ainda presente, e o pior, legítima.

E se as ciências biológicas foram do conhecimento básico da diferença entre reino animal, vegetal e mineral até as atuais complexas teorias sobre estrutura do DNA, permitiram o advento da penicilina, possibilitaram a cura de doenças várias, se as ciências exatas partiram da geometria de Euclides e permitiram ao homem chegar lua, conhecer galáxias distantes, construir monumentos da engenharia e arquitetura, nós juristas, continuamos, desgraçadamente, a nos queixar das dificuldades impostas pelo direito, ao operar com palavras ambíguas.

---

<sup>1</sup> REGRA V – Todo o método consiste na ordem e disposição das coisas, para as quais é necessário dirigir a agudeza do espírito para descobrir a verdade. Observaremos isto fielmente, se reduzirmos gradualmente as proposições complicadas e obscuras a outras mais simples, e se depois, partindo da intuição das mais simples, tentar nos elevar pelos mesmos graus ao conhecimento de todas as outras. DESCARTES, René. **Discurso do Método**: Regras para a direção do espírito. Tradução de Pietro Nassetti. São Paulo: Martin Claret, 2003. Título original *Discours de la méthode de bien conduire sa raison: Regulae ad directionem ingenii*, p.85

<sup>2</sup> HEIDEGGER, Martin. **Que é uma coisa?** Tradução de Carlos Morujão. Lisboa: Edições 70, 2002. Título original *Die frage nach dem ding*. Max Niemeyer Verlag, Tubigen, 1987, p.104-105.

E com resignação, pois não se vê qualquer solução que venha a mudar este quadro. Talvez porque, ao contrário das ciências biológicas e exatas, que estudam a obra de Deus na sua perfeição, ou ainda os princípios naturais que regem as coisas, nós aqui no Direito estudamos o homem e sua obra, sempre imperfeitos e inacabados, e com uma imperfeição que se altera no tempo, mas que nunca se esvai. Não raras vezes, até criada onde não antes havia.

Mas, enfim, no nosso estudo tivemos que extremar significados de vocábulos que dentro do próprio direito apresentam sentidos diversos, como é o caso de *fraude*, que possui um sentido para o direito civil e outro para o direito penal. Vale, assim, a lição de Paulo de Barros Carvalho<sup>3</sup>, para quem a linguagem científica decorre do processo de depuração da linguagem comum, substituindo *locuções carregadas de imprecisão significativa por termos na medida do possível, unívocos e suficientemente aptos para indicar, com exatidão, os fenômenos descritos*. Mas além disso, outros conceitos, menos ambíguos, também mereceram esclarecimento, pois é no poder do conceito que se estrutura e se alicerça o conhecimento.

Nesta busca, com o método assim descrito, partimos para o esclarecimento dos conceitos de ilícito civil e ilícito penal, procurando demonstrar as diferenças entre ambos, e as particularidades e a riqueza com que o conceito de crime, como ilícito penal, foi historicamente sendo lapidado. Buscamos, também, mediante o mesmo método, aclarar os conceitos de sanção penal (pena), civil, administrativa e tributária. Da mesma forma, para aclarar o conceito e a finalidade da pena foi necessário o emprego do método histórico, sendo o direito penal uma evolução de milênios.

Pois bem, aclarados estes conceitos, e apropriadas estas lições milenares, podê-se partir para o estudo do ilícito tributário e da sanção tributária, conceitos cujo interesse é relativamente recente face àqueles outros. Sendo o direito tributário aquele que se especializou no estudo de uma relação de direito civil obrigacional, e que adota conceitos de direito privado para se estruturar, porém em que interesse públicos estão envolvidos, por sua cobrança estar muitas vezes ligada a uma função administrativa, e sendo a sanção tributária uma penalidade, não há como compreender tais conceitos sem antes perpassar, ainda que relance, a contribuição que o direito civil, penal e administrativo forneceram historicamente.

---

<sup>3</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito tributário, linguagem e método**. 3ª ed. São Paulo: Noeses, 2009, p.59.

Compreendidos estes conceitos, partiu-se, então para o estudo do dolo, fraude e simulação. Novamente, ao estudarmos o dolo, verificamos tratar o direito este vocábulo de forma distinta, quer sob a ótica do direito civil, que o vê como defeito de negócio jurídico, quer sob a ótica do direito penal, que o associa a uma vontade e a um resultado. A fraude, por sua vez, foi objeto de maior cuidado, vez que o estudo aí desenvolvido seria de grande utilidade para a compreensão do conceito de *evidente intuito de fraude*, anteriormente constante da redação da multa qualificada, e da *fraude* em sentido estrito, conforme definida no art. 72 da Lei nº 4.502/64.

Esclarecidos os termos destes conceitos, fez-se um estudo das sanções tributárias e da multa qualificada, que era nosso objetivo inicial, de modo a se construir de forma integrada a norma tributária infracional que congrega infração tributária qualificada no seu antecedente e multa qualificada no seu conseqüente.



## Conclusão

1. Sanção é conceito ambíguo, que inclui pena e coação. Assim, a sanção está vinculada tanto ao sistema (como conjunto) como à norma (seu elemento constituinte).

2. Pena é o elemento conseqüente de uma norma prevista em lei, imputado pela prática de um ilícito representado no elemento antecedente desta mesma norma, consistente na perda de um direito do autor do ilícito, determinada por uma autoridade judicial, tendo finalidade retributiva, preventiva geral negativa, preventiva geral positiva, preventiva especial negativa, preventiva especial positiva.

3. Quadro comparativo das penas no direito

<b>Ramo do Direito</b>	<b>Relação Jurídica Criada</b>	<b>Finalidade da Pena</b>	<b>Aplicação por</b>
Penal	Bipartite, entre Estado-Juiz e autor do ilícito	Retributiva, preventiva geral (positiva e negativa) e preventiva especial (positiva e negativa)	Autoridade judicial
Civil	Tripartite, entre Estado-Juiz, autor e vítima	Ressarcitória, preventiva geral (positiva e negativa); preventiva especial positiva Retributiva, no caso da prisão civil por dívida decorrente de inadimplemento inescusável de pensão alimentícia	Autoridade judicial
Administrativo	Bipartite, entre Estado-Administração e autor do ilícito	Retributivo, preventivo, ressarcitório	Autoridade administrativa
Tributário	Bipartite, entre Estado-Administração e	Retributivo, preventivo, ressarcitório	Autoridade administrativa

	autor do ilícito		
--	------------------	--	--

4. O objetivo da pena civil é reparar o dano e restabelecer o patrimônio da vítima, embora seja também, como sempre o é, preventivo.

5. Os fatores diferenciam a cláusula penal de uma pena em sentido estrito: a) a possibilidade de ser cumprida espontaneamente, não necessitando ser obrigatoriamente aplicada e executada por uma autoridade; b) derivar de uma convenção entre particulares e não de uma lei; c) a finalidade retributiva é substituída pela finalidade ressarcitória. Sua obrigatoriedade deriva do fato de que o contrato é lei entre as partes (*pacta sunt servanda*), mas tão somente entre elas.

6. A natureza do ilícito é dada pelo regime jurídico a que se submete a norma imperativa. Isto é feito discricionariamente, por escolha do legislador, ao incluir a norma num determinado ramo do Direito.

7. O preceito *in dubio pro reo* de direito tributário é mais amplo pois não atinge apenas a materialidade, autoria e situações excludentes (prova suficiente para a condenação), repercutindo, também, em elementos como a natureza da penalidade aplicável e sua graduação.

8. Ao utilizar a expressão *débito decorrente de tributo ou contribuição* como modo alternativo de chamar o dever obrigacional do sujeito passivo (débito tributário), o legislador desejou de incluir na expressão *crédito tributário* as penalidades pecuniárias decorrentes do descumprimento de obrigação principal, das quais a multa de ofício é uma delas. Neste sentido, a multa de mora pode incidir sobre eventual multa de ofício lançada.

9. No caso da multa de mora estabelecida como cláusula penal contratual há o consentimento do devedor, no que tange às obrigações contraídas, e a violação das normas contratuais pactuadas. A multa de mora nasce, assim, para recompor o dano emergente e o lucro cessante da outra parte contratante (perdas e danos), e tem o condão de poder ser aplicada, prescindindo-se da prova da ocorrência efetiva de tais situações. Trata-se, pois, de uma ficção do direito civil, e sua natureza, portanto, é tratada naquele ramo não como pena

pelo ilícito, mas como recomposição patrimonial da outra parte. No caso do direito tributário, o *consentimento* manifestado no acordo é substituído pelo mero *conhecimento* da lei. Se no caso da obrigação civil há o *consentimento* das normas pactuadas e a violação da cláusula que estipula a data de pagamento, no caso da obrigação tributária há o mero *conhecimento* da Lei tributária, bem como do dispositivo que prescreve a data do recolhimento do tributo, e sua violação, porquanto a obrigação tributária decorre da Lei e da subsunção dos fatos à ela. Assim, embora a multa de mora nasça como um *plus* ao crédito a pagar, é inevitável concluir que decorra das perdas e danos sofridos pela Fazenda Nacional pela mora incorrida, tendo o condão de ser aplicada com dispensa do dever da Fazenda de provar o dano emergente.

10. A multa de mora tem natureza preventiva e ressarcitória e não retributiva, embora consista num *plus* a pagar devido pelo contribuinte em atraso.

11. No caso da denúncia espontânea, deve haver notícia do ilícito pelo próprio contribuinte, ciência da autoridade, e pagamento do tributo e dos juros de mora.

12. No caso de penalidades pecuniárias não há progressividade.

13. A multa agravada não se aplica nas hipóteses de impossibilidade material de apresentação do esclarecimento, nem nas situações em que a falta de colaboração do fiscalizado incide contra si mesmo, agravando-lhe a exigência, nem na hipótese de arbitramento do imposto sobre a renda, se a fiscalização puder lançar com base na receita bruta e esta for conhecida. É aplicável, todavia, se a base de cálculo não for conhecida nem apresentada pelo fiscalizado e obtida somente pela colaboração de terceiros, após o silêncio daquele.

14. Ilícito civil, penal, administrativo e tributário não possuem diferenças ontológicas. É o poder discricionário do legislador que define o *locus* em que irá situar a norma de conduta.

15. Os crimes tributários são entes pertencentes ao domínio do direito penal e não do direito tributário.

16. O dolo civil é vício do consentimento. É artifício para iludir a outra parte contratante a realizar um negócio que não realizaria, não fosse o engano. O dolo penal é a consciência e a vontade de praticar o fato típico. Dolo civil é sempre genérico. Dolo penal é sempre vinculado a uma conduta e a um resultado.

17. Nas hipóteses de sonegação, fraude e conluio, o dolo é o dolo penal, porque atrelado à conduta descrita na circunstância qualificadora (dolo genérico) e vinculado ao resultado da infração qualificada (dolo específico de não pagar o tributo).

18. A prova do dolo é feita pela análise de elementos externos, como a reiteração da conduta, a discrepância de valores e a interposição de pessoas, no caso das infrações qualificadas.

19. Com assento na teoria dos poderes implícitos conclui-se que foram conferidos à autoridade administrativa poderes para aprofundar as investigações no mister de elucidar as responsabilidades pessoais, em caso de infração cometida por pessoas jurídicas, inclusive mediante a tomada de depoimentos, devendo ser observados sempre os princípios constitucionais garantidos ao acusado.

20. O elemento material da infração qualificada pode ser provado por presunção.

21. A fraude civil é defeito do ato jurídico; é artifício malicioso empregado para prejudicar terceiro. A fraude penal é também artifício malicioso, mas destinado a iludir alguém e obter um fim ilícito. Assemelha-se ao dolo contratual do direito civil. A fraude do art. 72 da Lei nº 4.502/64 é a fraude civil, incluindo nela a fraude à lei e a fraude brutal (ato *contra legem*).

22. O parágrafo único do art. 116 do CTN não é norma geral anti-elisiva, restrito tão somente às hipóteses de simulação.

23. A fraude à lei coibida pelo art. 72 é a fraude à lei tributária, que é imperativa, embora no curso do planejamento fiscal, possa-se constituir pessoas ou celebrar negócios jurídicos indiretos que venham a configurar fraude à lei civil.

24. A legislação federal autoriza a autoridade tributária a afastar os efeitos do ato simulado ou em fraude à lei mediante aplicação conjunta dos art. art. 149, VII, 118 do CTN, art. 44 da Lei nº 9.430/96 e art. 72 da Lei nº 4.502, mesmo não tendo sido regulamentado por lei ordinária o procedimento de desconsideração do negócio jurídico.

25. A expressão revogada *evidente intuito de fraude*, que cuida do dolo nas circunstâncias qualificativas da infração tributária, não restringia a aplicação da norma infracional, relativamente à nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

26. A circunstância de sonegar liga-se à conduta de ocultar. Já a circunstância de fraudar liga-se às condutas de fraudar a lei ou violar a lei diretamente. A simulação relativa, se descoberta, revela sonegação (ocultação do negócio dissimulado). A simulação absoluta, se descoberta, revela fraude.

27. A multa qualificada toma parte na norma sancionatória tributária que inclui, no seu antecedente a infração qualificada pelas circunstâncias da sonegação, fraude ou conluio. Trata-se, pois de uma norma cujo deontico é o obrigatório, pois estabelece uma relação jurídico-tributária obrigacional, que possui, no seu antecedente, uma situação composta pelos seguintes elementos: a) elemento objetivo, consistente no não pagamento nem declaração do tributo devido; b) presença de circunstância, que pode ser a sonegação (ocultação), a fraude (violação ardilosa da lei tributária imperativa ou ato praticado em violação da lei tributária), ou o conluio (ajuste entre duas ou mais pessoas destinado lograr os efeitos da sonegação ou da fraude); c) elemento subjetivo, consistente no dolo genérico, que é a consciência e a vontade de praticar a ação ou omissão que dá configuração existencial à circunstância, e no dolo específico, consistente no desejo de não pagar o tributo devido (enriquecimento sem causa), seja o dolo de pessoa natural ou jurídica. O conseqüente desta norma infracional é composto por uma relação jurídica obrigacional, que tem por prestação uma penalidade pecuniária, cuja base de cálculo equivale ao valor do tributo não pago nem declarado e a alíquota aplicável é de 150%.

28. A infração qualificada é infração de resultado, sendo também classificada como infração subjetiva. A multa qualificada é sanção tributária, na modalidade pecuniária. A norma que as contém é infracional e possui deontico obrigatório.

## Referências

ABBAGNANO, Nicola. **Dicionário de Filosofia**. Tradução da 1ª edição para língua portuguesa, coordenada e revista por Alfredo Bosi. Revisão da tradução e tradução dos novos textos por Ivone Castilho Benedetti. 4ª ed. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

AJURIA, Luis Rojo. **El dolo en los contratos**. Madrid: Civitas, 1994.

ALESSI, Renato. **Instituciones de derecho administrativo**. Traducción de la 3ª edición italiana por Buenaventura Pellisé Prats. Barcelona: Bosch Casa Editorial, 1970.

AMADEO, Rodolfo da Costa Manso Real. **A relevância do elemento subjetivo na fraude de execução**. 2010. 243 f. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009

ANJOS, Fernando Vernice dos. **Análise crítica da finalidade da pena na execução penal: ressocialização e o direito penal brasileiro**. 2009. 175 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo.

ATIENZA, M.; MANERO, J. R. **Ilícitos Atípicos**. Madrid: Editorial Trotta, 2000.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. **Curso de direito administrativo**. 28ª ed. revista e atualizada até a emenda constitucional 67, de 22.12.2010. São Paulo: Malheiros, 2011.

BARRETO, Carlos Xavier P. **O crime, o criminoso e a pena**. 3ª edição ampliada e atualizada. Rio de Janeiro: A. C. Branco Fº Editor, 1938.

BECCARIA, Cesare. **Dos delitos e das penas**. Tradução de Alexis Augusto Couto de Brito (tradução da 5ª edição de *Trattto dei delitti e delle pene*, estampa de Harlem, Livorno, de 1766). São Paulo: Quartier Latin, 2005.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria geral do direito tributário**. 3ª ed. São Paulo: Lejus, 1998.

BEVILAQUA, Clovis. **Teoria Geral do Direito Civil**. (1ª edição de 1908). Campinas: Servanda, 2007.

BIANCO, João Francisco. Sonegação fraude e conluio como hipóteses de agravamento da multa na legislação tributaria federal. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, vol.33, p.35-42, 2006.

BITENCOURT, Cezar Roberto. **Tratado de direito penal**: parte especial. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2006. 3 v.

BOBBIO, Norberto. **Teoria da Norma Jurídica**. 4ª ed., revista. Tradução de Fernando Pavan Baptista e Ariani Bueno Sudatti. Apresentação de Alaôr Caffé Alves. Bauru: Edipro, 2008. Título original: Teoria della norma giuridica. Torino: G. Giappichelli Editore, 1993.

\_\_\_\_\_. **Direito e Poder**. Tradução Nilson Moulin. São Paulo, ed. UNESP.

BORGES, José Souto Maior. **Obrigação Tributária (uma introdução metodológica)**. São Paulo: Malheiros, 1999.

BORGUESE, Sofo. **La filosofia della pena**. Milano: Dott. A. Giuffré – Editore, 1952.

BRUNO, Anibal. **Direito penal: parte geral: pena e medida de segurança**. 3ª ed. Rio-São Paulo: Forense, 1967. 3 t.

CAHALI, Yussef Said. **Fraude contra credores**. 4ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

CARNELUTTI, Francesco. **El problema de la pena**. Traducción de Santiago Sentis Melendo. Buenos Aires: Ediciones Juridicas Europa – America, 1947.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 13ª ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

\_\_\_\_\_. **Direito Tributário – Fundamentos Jurídicos da Incidência**. São Paulo: Saraiva, 1998.

\_\_\_\_\_. **Direito tributário, linguagem e método**. 3ª ed. São Paulo: Noeses, 2009.

\_\_\_\_\_. **Artigo: Capítulo I - neopositivismo lógico e o círculo de Viena**. São Paulo.

\_\_\_\_\_. **Artigo: Capítulo II – Língua e linguagem – Signos lingüísticos – Funções. Formas e tipos de linguagem – hierarquia de linguagens**. São Paulo.

\_\_\_\_\_. **Artigo: Capítulo III - A lógica e seu objeto – generalização e formalização – as estruturas lógicas – relações lógicas e relações facticas – a chamada lógica formal e a metodologia**, São Paulo.

CINTRA, A. C. de A.; GRINOVER, A. P.; DINAMARCO, C. R. **Teoria Geral do Processo**. 23ª ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

COELHO, S. C. N.; DERZI, M. A. M. A lacuna legislativo-tributária no tocante ao instituto da incorporação de ações e a jurisprudência do Carf. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, vol.195, p.170-179, 2011.

COSSIO Y CORRAL, A. De. **El dolo en el derecho civil**. Madrid: Editorial Revista de derecho privado, 1955.

COSTA JUNIOR, P. J.; PEDRAZZI, Cesare. **Direito penal societário**. 3ª edição revista e atualizada. São Paulo, DPJ, 2005.

DESCARTES, René. **Discurso do Método**: Regras para a direção do espírito. Tradução de Pietro Nassetti. São Paulo: Martin Claret, 2003. Título original *Discours de la méthode de bien conduire sa raison: Regulae ad directionem ingenii*.

ECO, Umberto. **Como se faz uma tese em ciências humanas**. 13ª Edição portuguesa. Tradução de Ana Falcão Bastos e Luís Leitão, (edição original italiana, *Como si fá una tesi di láurea*, 1977, Casa Editrice Valentino Bompiani & C., Milano). Lisboa: Editorial Presença, 2007.

FERRAGUT, Maria Rita. Evasão Fiscal: o Parágrafo Único do Artigo 116 e os Limites de sua Aplicação, **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, vol. 67, p.117-124, abr. 2001.

FERREIRA, Gilberto. **Aplicação da pena**. Rio de Janeiro: Forense, 1995.

FILHO, Vicente Greco. Fraude à execução. Utilização indevida do procedimento executório, **Tendências do direito material e processual do trabalho**, p.314-325. São Paulo: Ltr, 2000.

FREDERICO MARQUES, José de. **Curso de direito penal**: propedêutica penal e norma penal. São Paulo: Saraiva, 1954. 1 v.

\_\_\_\_\_. **Curso de direito penal**: o delinqüente – a sanção penal – a pretensão punitiva. São Paulo: Saraiva, 1956. 3 v.



QUIROGA, Jacobo López Barja de. **Teoria de la pena**. Madrid: Akal, 1991.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. **Introdução ao estudo do direito** – Técnica, decisão, dominação São Paulo: Atlas, 1998.

FOUCAULT, Michel. **Vigiar e Punir**: nascimento da prisão. Tradução de Raquel Ramalhete. 41ª ed. Petrópolis: Vozes, 1977.

GALLO, Salvatore. **Diritto penale e processuale tributário**. Milano: Pirola, 1971.

GRECO, Marco Aurélio. **Planejamento Tributário**. 2ªed. São Paulo: Dialética, 2008.

\_\_\_\_\_. Multa agravada e em duplicidade, **Revista Dialética de Direito Tributário**, vol. 76, p.148-161, jan. 2002.

GUTIERREZ, Miguel Delgado. Do negócio indireto no direito tributário, **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, vol. 190, p.61-66, jun. 2011.

HARET, Florence. **Teoria e prática das presunções no direito tributário**. São Paulo: Noeses, 2010.

HART, H. L. A. O conceito de direito. Tradução de Antônio de Oliveira Sette-Câmara. São Paulo: Martins Fontes, 2009. Título original *Concept of Law 2/E*: Oxford University Press, 1961, 1994.

HEIDEGGER, Martin. **Que é uma coisa?** Tradução de Carlos Morujão. Lisboa: Edições 70, 2002. Título original *Die frage nach dem ding*. Max Niemeyer Verlag, Tubigen, 1987.

HUNGRIA HOFFBAUER, Nelson. **Fraude Penal**. Rio de Janeiro: A. Coelho Branco Filho, 1934.

JARACH, Dino. **El hecho imponible - Teoria general del derecho tributario sustantivo**. 3ªed. Buenos Aires: Abeledo-Perrot, 1982.

JÚNIOR, Miguel Reale. **Instituições de direito penal**: parte geral. 3ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

KASAI, Jorge Eiji. **Do procedimento administrativo e os crimes contra a ordem tributária e contra a previdência social.** São Paulo: MP Ed., 2007.

KELSEN, Hans. **Teoria Pura do Direito.** São Paulo: Martins Fontes, 2000.

LESCH, Heiko H. **La función de la pena.** Traducción de Javier Sánchez-Vera Gómez-Trelles. Madrid: Dykinson, 1999.

LIMA, Alvino. **A fraude no direito civil.** São Paulo: Saraiva, 1965.

LOBO TORRES, Ricardo. **Planejamento tributário: elisão abusiva e evasão fiscal.** Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

LUHMANN, Niklas. **O direito da sociedade.** Tradução de Javier Torres Nafarrate.

MAIA FILHO, Napoleão Nunes. A denúncia espontânea de infração seguida do pagamento parcelado do tributo. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, vol.138, pp.77-89, mar.2007, p.82-83.

MARKY, Thomas **Curso elementar de direito romano.** 6ª ed. São Paulo: Saraiva, 1992.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Da sanção tributária.** 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo.** São Paulo: Malheiros, 2010.

MELLO, Rafael Munhoz de. Princípios constitucionais de direito administrativo sancionador: as sanções administrativas à luz da constituição federal de 1988. São Paulo: Malheiros.

MINATEL, José Antônio. Denúncia espontânea e multa de mora nos julgamentos administrativos. **Revista Dialética de Direito tributário**, São Paulo, vol. 33, pp.83-92, jun.1998, p.89.

MIRABETE, Julio Fabrini. **Manual de Direito Penal.** São Paulo: Atlas, 1998. 1, 2 v.

MONTE, Elio Lo. **Principios de derecho penal tributario.** Montevideo-Buenos Aires: Julio César Faira – Editor, 2006.

MONTEIRO, W. de B.; e MALUF, C. A. D. **Curso de Direito Civil: Direito das Obrigações** - 1ª parte. 37ªed. São Paulo: Saraiva, 2012. 4 v.

MONTEIRO, W. de B.; PINTO, A. C. de B. M. F. **Curso de Direito Civil: Parte Geral.** 44ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012. 1 v.

MONTEIRO, W. DE B.; MALUF, C. A. D; SILVA, R. B. T da. **Curso de Direito Civil: Direito das Obrigações – 2ª parte.** 39ª ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

NAVARRINE, S. C.; ASOREY, R. O. **Presunciones y ficciones en el derecho tributário:** doctrina. Legislación. Jurisprudencia. 2ª ed, ampliada y actualizada. Buenos Aires: Depalma, 2000.

NETO, Sousa. **O motivo e o dolo.** 2ª ed. Rio de Janeiro – São Paulo: Freitas Bastos, 1956.

NETTO, Alamiro, Velludo Salvador. **Finalidades da pena, conceito material de delito e sistema penal integral.** 2008. 297 f. Tese (Doutorado em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo.

NIETO, Alejandro. Derecho administrativo sancionador. 2ª ed ampliada. Madrid: Tecnos.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário.** 14ª ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

NONATO, Orosimbo. **Fraude contra credores:** da ação pauliana. Rio de Janeiro: Editora jurídica e universitária Ltda, 1969.

OSÓRIO, Fábio Medina. **Direito administrativo sancionador.** 3ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

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

\_\_\_\_\_. Denúncia espontânea e isenções – duas figuras da tipologia das normas indutoras de conduta. **Revista Dialética de Direito Tributário,** São Paulo, vol. 57, p.7-18, jun. 2000.

PAES, P. R. Tavares. **Fraude contra credores.** 3ª edição aumentada e atualizada. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1940.

PEREIRA, Regis Fichtner. **A fraude à lei.** Rio de Janeiro: Renovar, 1994.

POLIANO, Celso Gomes. **Adequação da pena: reflexões e sugestões**. 2011. 184 f. Dissertação (Mestrado em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo.

PRADO, Luiz Regis. **Direito penal econômico**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

PRATES, Homero. **Atos simulados e atos em fraude da lei**. Rio de Janeiro – São Paulo: Freitas Bastos, 1958.

QUEIROZ, Rafael Mafei Rabelo Queiroz. **A Teoria de P. J. A. Feuerbach e os juristas brasileiros do século XIX: a construção do direito penal contemporâneo na obra de P. J. A. Feuerbach e sua consolidação entre os penalistas do Brasil**. 2008. Tese (Doutorado em Direito) - Faculdade de Direito, Universidade de São Paulo, São Paulo.

RIBAS, Lúcia Maria Lopes Rodrigues. **Direito penal tributário: questões relevantes**. 2ª ed. São Paulo: Malheiros.

ROSEMBUJ, Túlio. **El fraude de ley, la simulación y el abuso de las formas en el derecho tributario**. 2ª ed. Prólogo de Franco Gallo. Madrid-Barcelona: Marcial Pons, 1999.

ROXIN, Claus. **Estudos de direito penal**. Tradução de Luís Greco. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

ROUSSEAU, J.J. **Do contrato social**. Tradução de Rolando Roque da Silva. Edição eletrônica. Ed. Ridendo Castigat Mores, 2002. Disponível em: <http://www.dominiopublico.gov.br/download/texto/cv00014a.pdf> Acesso em: 12/01/2014.

SALAMANCA, José Eli. **Fraude à execução: direitos do credor e do adquirente de boa-fé**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

SHECAIRA, S. S.; JUNIOR, A. C. **Teoria da Pena: finalidades, direito positivo, jurisprudência e outros estudos de ciência criminal**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

\_\_\_\_\_. **Pena e Constituição: aspectos relevantes para sua aplicação**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1995.

\_\_\_\_\_. Pena e política criminal: a experiência brasileira, **Criminologia e os problemas da atualidade**, p. 322-334, São Paulo, Atlas, 2008.

SILVA, De Plácido e. **Vocabulário Jurídico**. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

SILVA, João Calvão da. **Cumprimento e sanção pecuniária compulsória**: dissertação para exame do curso de pós-graduação em ciências jurídico-civis na faculdade de direito da universidade de Coimbra. Coimbra, 1987.

SILVA, Sérgio André R. G. Denúncia espontânea e lançamento por homologação: comentários acerca da jurisprudência do STJ. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, vol.98, pp.106-112, nov.2003, p.107.

SOUSA, Rubens Gomes de. **Compêndio de legislação tributária**. Coordenação IBET. Obra póstuma. São Paulo: Ed. Resenha Tributária, 1975.

SZNICK, Valdir. **Novos crimes e novas penas no direito penal**. São Paulo: Leud, 1992.

TELLA, M. J. F.; TELLA, F. F. **Fundamento e finalidade da sanção**: existe um direito de castigar? Tradução de Cláudia de Miranda Avena. Revisão de Luiz Flávio Gomes. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

TELLES JUNIOR, Goffredo. **Iniciação na ciência do direito**. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

TENÓRIO, Igor. **Direito penal tributário**. São Paulo: Bushatsky, 1973.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. **A prova no direito tributário**. 2ª ed. São Paulo: Noeses, 2008.

TÔRRES, Heleno. **Direito Tributário e Direito Privado – Autonomia privada, simulação, elusão tributária**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

TROIANELLI, Gabriel Lacerda. Lançamento por homologação e decadência do direito de constituir o crédito, **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, vol. 151, p.28-37, abr. 2008.

VIANI, Silvano. **Técnica de aplicação da pena**. São Paulo: Juarez de Oliveira, 2007.

VILANOVA, Lourival. **Estruturas lógicas e o sistema do direito positivo**. São Paulo: Max Limonad, 1997.

VITTA, Heraldo Garcia. **A sanção no direito administrativo**. São Paulo: Malheiros.