

GUERRA FISCAL: LEGALIDADE E ATIPICIDADE DA UTILIZAÇÃO PELO CONTRIBUINTE DE CRÉDITOS PRESUMIDOS INSTITUÍDOS SEM CONVÊNIO INTERESTADUAL

LEGALITY AND NONTYPICAL CONDUCT OF THE TAXPAYER THAT USES PRESUMED TAX CREDITS CREATED WITHOUT INTERSTATE AGREEMENTS

Edward Rocha de Carvalho

Mestre pela UFPR. Advogado. Sócio da Miranda Coutinho, Carvalho & Advogados.

ORCID: 0000-0002-7275-2426

edward@mirandacoutinho.adv.br

Resumo: A utilização pelo contribuinte de créditos presumidos instituídos sem convênio interestadual possui reflexos nos Direitos Tributário e Penal, com a presunção de legitimidade dos órgãos públicos, sendo atípica a conduta do contribuinte diante do princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Palavras-chave: ICMS - Penal - Crédito Presumido - Convênio Interestadual - Atipicidade.

Abstract: The use by the taxpayer of presumed tax credits created without an interstate agreement has reflexes on Tax and Criminal Law, considering a general principle of legitimacy of acts enacted by the Administration, being the conduct atypical on a Criminal law perspective, mainly due to the non-cumulativity of ICMS.

Keywords: Tax Over Assets and Goods Circulation - Criminal Law - Presumed Credit - Interstate Agreement - Non-Typical Conduct.

Tem sido comum, na prática judiciária, o oferecimento de denúncias contra pessoas que, na atividade empresarial, utilizaram-se de créditos de ICMS concedidos por outros Estados no âmbito da chamada guerra fiscal,¹ sem que houvesse o respectivo convênio intergovernamental, alegadamente exigido pela LC 24/1975, c.c. o art. 100, IV, do CTN, cf. as regras do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ (Convênio ICMS 133/1997).

Nessas imputações, sustenta o MP que a conduta seria típica porque: (1) a falta de convênio, por si só, atrairia a ilicitude para a conduta, tornando ilícita a utilização dos créditos; (2) o art. 1º, parágrafo único, III, da LC 24/1975, equipararia as isenções (às quais não se aplicaria a não-cumulatividade, cf. o art. 155, § 2º, II, da CR) aos créditos presumidos, tornando ilícita a utilização destes nas cadeias sucessivas de compra e venda.

Sobre a conduta do cidadão recairia a pecha de típica, pois estaria a suprimir ou reduzir tributos mediante a inserção de elementos falsos ou inexatos, adequando-se ao tipo do art. 1º, da Lei 8.137/90. A supressão ou redução, por sinal, ocorreria mesmo com a inserção correta dos dados dos créditos nos documentos devidos, em absoluta perfeição.

Em síntese: sem convênio, créditos presumidos não servem à não-cumulatividade e, caso utilizados, configuram crime. Tal entendimento parte de uma premissa equivocada que, naturalmente, leva a uma conclusão equivocada.

A questão é, sobretudo, teórica, mas com fortes implicações práticas. Desde logo, a LC 24/75 tem aplicação impossível por duas razões.

Em primeiro lugar, a não-cumulatividade só é excepcionada em duas hipóteses específicas, previstas de forma taxativa na Constituição: na isenção e na não-incidência (art. 155, § 2º, II, *a*, da CR): “a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação (...) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes.”

Por serem exceções, evidentemente devem ser interpretadas de maneira restrita² e “não podem, é óbvio, ser ampliadas, quer pelo legislador ordinário, quer pelo aplicador da legislação”,³ pois, na clássica lição de **Carlos Maximiliano**, “interpretam-se estritamente os dispositivos que instituem exceções às regras gerais firmadas pela Constituição”.⁴

Dessa forma, o art. 1º, parágrafo único, III, da LC 24/1975, era e continua sendo absolutamente inconstitucional (não recepcionado),

pois amplia (ao crédito presumido) exceções (cabíveis só na não-incidência ou isenção) previstas de forma taxativa, violando diretamente a legalidade (art. 5º, II, da CR), bem como o próprio texto que estabelece o princípio da não-cumulatividade (art. 155, § 2º, I, da CR) e suas duas únicas exceções (art. 155, § 2º, II, *a*, da CR).

Em segundo lugar, porque as mais atuais regras relativas ao ICMS, especialmente sobre a não-cumulatividade e suas implicações, são fixadas pela LC 87/1996 (Lei Kandir).

Nela, prevê-se que “o imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias (...) com o montante cobrado nas anteriores (...) por outro Estado” (art. 19) e, mais especialmente e de acordo com os princípios em questão, que “é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado” (art. 20).

Trata-se de regra cogente,⁵ que diz respeito a uma garantia do contribuinte de que seu direito à compensação seja respeitado (“assegurado”) em decorrência do princípio da não-cumulatividade, algo reconhecido de forma pacífica pelo STJ em repetidas decisões:

Nos casos em que o benefício fiscal concedido não importa isenção ou não-incidência, o contribuinte faz jus ao crédito integral do ICMS devido junto ao Estado de origem. Pensar diferente resultaria na possibilidade de o Estado de destino, em prejuízo ao contribuinte, apropriar-se da totalidade do incentivo fiscal concedido pelo Estado de origem, tornando-o sem efeito, situação essa que conspira contra a autonomia fiscal dos entes federados. (BRASIL, 2013).

E nem se poderia dizer, por outro lado, que o ICMS no Estado de origem deve ser efetivamente pago, como rotineiramente se alega.

De acordo com a CR, “entende-se que a prévia ‘cobrança’ (ou a liquidação do tributo) não constitui pressuposto essencial do direito ao crédito”,⁶ ou seja, “o vocábulo ‘cobrado’ não pode ser entendido no sentido de ser concretamente exigido”,⁷ sendo que este requisito “não implica, para fins de abatimento ou dedução, na prova do pagamento do imposto”,⁸ mesmo na hipótese de crédito presumido.⁹

O entendimento do STJ é pacífico em tal sentido:

O benefício de crédito presumido não impede o creditamento pela entrada nem impõe o estorno do crédito já escriturado quando da saída da mercadoria, pois tanto a CF/88 (art. 155, § 2º, II) quanto a LC 87/96 (art. 20, § 1º) somente restringem o direito de crédito quando há isenção ou não-tributação na entrada ou na saída, o que deve ser interpretado restritivamente. Dessa feita, o creditamento do ICMS em regime de não-cumulatividade prescinde do efetivo recolhimento na etapa anterior, bastando que haja a incidência tributária. (BRASIL, 2011).

Do STF, idem: “O princípio da não-cumulatividade do ICM (...) se expressa pela necessidade de compensar-se, em cada operação relativa à circulação da mercadoria, o montante do tributo que foi cobrado nas operações anteriores” (BRASIL, 1991). “Em outras palavras, o crédito do ICMS na etapa seguinte deve ser equivalente ao valor efetivamente cobrado pelo Estado nas etapas anteriores” (BRASIL, 2020).

Não fosse o suficiente, no próprio art. 20, § 3º, II, da LC 87/96 (Lei Kandir), aquelas duas exceções constitucionais da isenção e da não-incidência são replicadas e explicitadas mais uma vez, estabelecendo-se que “é vedado o crédito (...) quando a saída ou a prestação subsequente não forem tributadas [não incidência] ou estiverem isentas [isenção]”.

Nada se diz – nem se poderia dizer – sobre ilegais e inconstitucionais “equiparações” ou “extensões”, mormente em se tratando de algo anterior à Constituição (o Min. Barroso teria muito a dizer aqui) para justificar a exceção a um texto constitucional cogente e de redação claríssima, que não permite interpretação diversa.

Por outro lado, a base do argumento acusatório é de que a ausência de convênio – nos termos da CR – entre os Estados tornaria ilegal a utilização do crédito presumido concedido por outros Estados.

De fato, é comum não haver Convênios em tal sentido, até porque é de guerra fiscal que se está a tratar e não de gentilezas a *agréments*. Mas qual a consequência disso? Ora, sabe-se que a regra da CR (art. 155, § 2º, XII, g) determina que uma Lei Complementar (no caso, a LC 24/75 no que recepcionada, e a LC 87/96) regulamentará os convênios entre os Estados para que benefícios fiscais concedidos por algum deles possam ser oponíveis em outros Estados da Federação.

Assim, quando um Estado concede um benefício fiscal unilateralmente, sem que haja tal convênio, há uma clara inconstitucionalidade da regra editada por violação direta ao art. 155, § 2º, XII, g. Isso, por evidente, permite ao Estado atingido exercer Ação Direta de Inconstitucionalidade contra tal normativa perante o STF (art. 102, I, a, da CR).

Por isso, diante da inconstitucionalidade de atos que afetam diretamente sua arrecadação, cabe ao Estado exercer a via judicial adequada, nunca sendo demais lembrar que, em sendo claros o *fumus boni juris* e o *periculum in mora*, cabe tranquilamente concessão de medida liminar para suspender de forma imediata a vigência da normativa até que o Plenário do STF decida a matéria, como é comum, por sinal (BRASIL, 2001).¹⁰

De fato, diante da chamada guerra fiscal entre os Estados – com concessões unilaterais de benefícios a fim de atrair empresas e gerar empregos (aquí a eficiência, contra a CR, diz muito também na matéria tributária e penal, como sempre alerta Jacinto Coutinho) –, vê-se que a matéria é frequente no STF, tanto quanto pacífica é sua orientação: “Não pode o Estado-membro conceder isenção, incentivo ou benefício fiscal, relativos ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, de modo unilateral, mediante decreto ou outro ato normativo, sem prévia celebração de convênio intergovernamental.” (BRASIL, 2011).

Mas também não custa recordar o que a própria CR diz, ou seja, que enquanto a normativa estiver vigente e não tiver sua eficácia suspensa pelo Senado Federal após decisão do STF (art. 52, X, da CR¹¹), ela vige em toda a sua extensão e os créditos tributários por ela concedidos integram a esfera de direitos do cidadão, até mesmo para sua segurança jurídica¹² e especialmente em decorrência da presunção de legitimidade dos atos da Administração Pública.¹³

Não pode, pois, o cidadão ser punido pela Administração por utilizar, conforme a Constituição permite, créditos tributários em outro Estado da Federação. Essa é, por sinal, a orientação dos Tribunais (em especial, da 1ª Seção do STJ, que pacificou a matéria):

Se outro Estado da Federação concede benefícios fiscais de ICMS sem a observância das regras da LC 24/75 e sem autorização do CONFAZ, cabe ao Estado lesado obter junto ao Supremo, por meio de

ADIn, a declaração de inconstitucionalidade da lei ou ato normativo de outro Estado (...) e não simplesmente autuar os contribuintes sediados em seu território. (BRASIL, 2011)

A doutrina vai no mesmo sentido, claro:

Entretanto, a ‘guerra fiscal’ não pode atingir terceiros estranhos aos benefícios, como é o caso dos adquirentes de mercadorias, ou os tomadores dos serviços (...). Os mencionados adquirentes de bens e serviços não podem sofrer a glosa de crédito fiscal, ou qualquer outra medida constritiva, por parte do Fisco estadual (ou distrital) de sua jurisdição, sob a assertiva de que o Estado (ou o Distrito Federal) da localidade do fornecedor da mercadoria, ou do serviço, concedera indevido benefício fiscal.¹⁴

Tornamos a insistir: se o estado de destino entende que os benefícios fiscais outorgados pelo Estado de origem a seus contribuintes infringem maus-tratos ao art. 155, § 2º, XII, g, da CR, ele que bata às portas do STF, como lhe faculta o art. 102, I, a e f, do mesmo Diploma Excelso. O que não pode fazer é transformar o contribuinte do Estado de destino em sua longa *manus*, para que ele controle a constitucionalidade e a legalidade de benefícios fiscais e financeiros concedidos *alhures*.¹⁵

A matéria é tão recorrente, que o STJ possui vários precedentes julgando inadmissíveis as autuações dos fiscos Estaduais em situações nas quais os contribuintes utilizaram créditos tributários concedidos dessa forma:

O Colegiado, mencionando recente precedente da Segunda Turma (RMS 31.714/MT, Relator Ministro Castro Meira, DJe 19/9/2011), consignou, ainda, que a questão relativa à inconstitucionalidade da lei local que instituiu o benefício fiscal em comento e eventuais compensações financeiras (...) deve ser discutida diretamente entre os estados envolvidos mediante Ação Direta de Inconstitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal, não sendo o caso de impingir sanções unilaterais ao contribuinte em face de eventual ‘Guerra Fiscal’ (BRASIL, 2012).

Não por outra razão o STF, ainda que declare a inconstitucionalidade de normativa estadual promulgada no âmbito de guerra fiscal, faz questão de afirmar que “o contribuinte é titular do direito ao crédito do imposto” (BRASIL, 2006), pois “tratando-se de ato normativo que vigeu e produziu efeitos, com a presunção de sua constitucionalidade pelos contribuintes do tributo, a situação enseja a necessária proteção das expectativas legitimamente criadas” (BRASIL, 2020)

Como se vê, a discussão é candente; e justamente por tal motivo o tema do crédito presumido foi afetado ao Plenário do STF sob o tema 490, tendo sido ele decidido no sentido de que o estorno proporcional do crédito presumido concedido unilateralmente por outro Estado (art. 8º, I, da LC 24/1975) não viola o princípio da não-cumulatividade. Afirmou, contudo, que a orientação teria validade *ex nunc*, a partir da decisão (tomada em 17/8/2020), resguardando-se as relações jurídicas já constituídas, ao mesmo tempo em que os Estados só poderão proceder a lançamentos sob tal alegação também a partir da decisão tomada (BRASIL, 2020).

Juridicamente, a questão parece mais sedimentada a partir de agosto de 2020, pois o STF decidiu de certa forma a matéria sob a ótica tributária. Contudo, não a abordou sob a perspectiva penal, especialmente sob aquela de conduta dos cidadãos que se orientaram por regras válidas, vigentes e que geraram expectativas de direitos.

Eis o corte temporal. Antes da decisão do STF, havia fortíssima orientação jurisprudencial e doutrinária apoiando o direito do cidadão de utilizar os créditos presumidos concedidos unilateralmente. Após a decisão, pensa-se não ser prudente a utilização de créditos sob tal rubrica, sem o convênio. Trata-se, pois, de orientação da conduta, de conhecimento sobre a potencial ilicitude e das regras do jogo (de alta especificidade no âmbito tributário¹⁶), por assim dizer; e isso diz muito em Direito Penal.

Aqui vale recordar a discussão moderna¹⁷ sobre a dúvida objetiva quanto ao ramo acessório ao Direito Penal (que se não confunde com o quadro subjetivo do agente). Aquela, existindo, não permitiria afirmar a tipicidade da conduta do agente, sem prejuízo de se discutir,

mais adiante, a questão no plano subjetivo (erro de tipo, por exemplo). Em suma: se havia dúvida (será?), após agosto de 2020 não há mais.¹⁸ Dessa forma, consideradas as condutas anteriores a agosto de 2020, não pode haver dúvida sobre a garantia legal e constitucional de utilização, pelo contribuinte (desde que os livros e documentos fiscais retratem tal realidade), de créditos concedidos por outros Estados, ainda que não haja convênio regulamentando a aceitação entre estes.¹⁹ A utilização dos créditos presumidos, por ser garantida, é legal e o contribuinte que deles se utiliza nada mais faz do que seguir a lei.

Por sinal, justamente por tal motivo há precedentes repetidos do STJ, que estabelecem a necessidade de absolvição em situações de tal espécie, pois, “em suma, problemas emergentes da chamada ‘guerra fiscal’ entre as Unidades Federadas se resolvem na Suprema Corte, e não às expensas dos contribuintes”,²⁰ sendo que :

não se pode imputar a prática de crime tributário ao contribuinte que recolhe o tributo em obediência ao princípio constitucional da não-cumulatividade, bem como mantém a fidelidade escritural dentro das normas (em princípio) válidas no âmbito dos respectivos entes da Federação. (BRASIL, 2014)

A consequência de tal premissa é o necessário trancamento do processo: “a conduta do paciente pautou-se no princípio da presunção de legitimidade (ou da constitucionalidade) da lei e dos

atos normativos do Poder Público”, com “ordem concedida, de ofício, para reconhecer a atipicidade da conduta imputada”(BRASIL, 2016), sendo que em tal Corte se decide que, “sendo o débito fiscal em apreço oriundo de guerra fiscal entre dois entes da Federação, (...) [isso] revela a atipicidade de sua conduta.” (BRASIL; 2016, 2017)

Perceba-se que a discussão ficou tão recorrente, que o STJ a tratou em seu Jurisprudência na Tese 99, item 3, sustentando que:

no contexto da chamada ‘guerra fiscal’ entre os estados federados, não se pode imputar a prática de crime contra a ordem tributária ao contribuinte que não se vale de artifícios fraudulentos com o fim de reduzir ou suprimir o pagamento dos tributos e que recolhe o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS segundo o princípio da não-cumulatividade (BRASIL, 2018).

Resguardado, é claro, o corte temporal da decisão do STF.

Em conclusão, tem-se que a utilização pelo cidadão de créditos presumidos concedidos de forma unilateral até agosto de 2020, sem convênio intergovernamental (desde que os registros nos documentos fiscais estejam corretos), não pode ser considerada ilícita nas esferas tributária e penal. Assim, eventuais lançamentos tributários que desconsiderem tais créditos são ilícitos; e imputações criminais que naqueles se baseiem são absolutamente atípicas, devendo ser alvo de absolvição ou trancamento.

Notas

- ¹ A questão histórica da guerra fiscal e a quebra do *federalismo cooperativo* em favor de um *federalismo fratricida* é tratada de forma essencial por SCAFF (2014, p. 90-115).
- ² Uma decorrência do princípio da legalidade estrita (art. 5º, II, da CR), a regra é materializada no Cânon 18, do Código Canônico: “São de interpretação estrita as leis que estabelecem alguma pena, coarctam o livre exercício dos direitos, ou contêm exceção à lei”.
- ³ CARRAZA, 2012, p. 428.
- ⁴ MAXIMILIANO, 1980, p. 313.
- ⁵ MELO, 2020, p. 264.
- ⁶ MELO, 2020, p. 267.
- ⁷ COSTA, 1978, p. 156.
- ⁸ BONILHA, 1979, p. 143.
- ⁹ No *leading case* do STJ se decidiu que “o benefício do crédito presumido não impede o creditamento” (BRASIL, 2011).
- ¹⁰ Em sentido idêntico: BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). *MC-ADI 1.247*, Relator originário Ministro Celso de Mello, 17/8/1995. Disponível em <https://bit.ly/3GuNhr>. Acesso em 14/1/2022; BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). *MC-ADI 1.522*, Relator Ministro Sydney Sanches, 20/3/1997. Disponível em: <https://bit.ly/3fghGC6>. Acesso em: 14/1/2022; BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). *MC-ADI 3.673*, Relator Ministro Joaquim Barbosa, 22/2/2006. Disponível em: <https://bit.ly/3AdHm1>. Acesso em: 14/1/2022).
- ¹¹ “Compete privativamente ao Senado Federal (...) suspender a execução, no todo ou

em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal.”

- ¹² CARRAZA, 2002, p. 413.
- ¹³ “Embora não se negue que isenções, incentivos e outros benefícios, em matéria de ICMS, devam ser convenientes, em ordem a impedir conflitos entre as Unidades Federadas, o fato é que tais benesses, ainda que concedidas irregularmente, gozam de presunção de legitimidade” (CARRAZA, 2012, p. 405).
- ¹⁴ MELO, 2020, p. 329.
- ¹⁵ CARRAZA, 2012, p. 409.
- ¹⁶ Fundamental a leitura do artigo de Leite (2019, p. 554-572).
- ¹⁷ ROXIN; GRECO, 2020, p. 253.
- ¹⁸ Valeria uma discussão sobre a questão da retroatividade da alteração jurisprudencial (por todos, LEITE, 2016, p. 43-87), mas isso fugiria do escopo do presente trabalho. Contudo, é sintomático que o STF, na ADI 4.481 (BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). Relator Ministro Roberto Barroso, 11/3/2015. Disponível em: <https://bit.ly/3Fu82ZF>. Acesso em: 14/1/2022), seguiu nessa direção ao decidir que as empresas beneficiadas por incentivos concedidos ilegalmente pelo Paraná não poderiam ter tributos cobrados de forma retroativa. Fernando Scaff também sustenta tal posição na esfera tributária (2015, p. 60-75).
- ¹⁹ SILVERIO, 2014, p. 249.
- ²⁰ CARRAZA, 2012, p. 409.

Referências

BONILHA, Paulo Celso Bergstrom. *IPI. ICM. Fundamentos da técnica não-cumulativa*. São Paulo: IBDT e Resenha Tributária, 1979.
CARRAZA, Roque Antonio. *ICMS*. 16. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.
COSTA, Alcides Jorge. *ICM na Constituição e Lei complementar*. São Paulo: Resenha Tributária, 1978.
LEITE, Alaor. *Handeln nach falschem Rat: Zugleich ein Betrag zum Schuld begriff. Golt-dammers Archiv für Strafrecht*, v. 166, n. 9, p. 554-572, 2019.
LEITE, Alaor. Proibição de retroatividade e alteração jurisprudencial: a irretroatividade da jurisprudência constitutiva do injusto penal. In: RENZI KOWSKI, Joachim et al. *Actas do Colóquio o Direito Penal e o Tempo*. Coimbra: Universidade de Coimbra, 2016.
MAXIMILIANO, Carlos. *Hermenêutica e aplicação do Direito*. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1980.
MELO, José Eduardo Soares de. *ICMS: teoria e prática*. 15. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2020, p. 264.
ROXIN, Claus. GRECO, Luis. *Strafrecht Allgemeiner Teil Band I: Grundlagen. Der Aufbau der Verbrechenslehre*. 5. Ed. München: CH Beck, 2020, p. 253.
SCAFF, Fernando. Guerra Fiscal e Súmula Vinculante: Entre o Formalismo e o Realismo. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (coord.). *Grandes questões do direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2014, v. 18, p. 90-115.
SCAFF, Fernando. Responsabilidade tributária dos contribuintes em razão da guerra fiscal. In: ROCHA, V. de O. *Grandes questões do direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2015, p. 60-75, v. 19.
SILVERIO, Alessandro. Existe ilícito penal tributário decorrente da guerra fiscal? *Revista Judiciária do Paraná*, Curitiba, n. 8, p. 249-262, nov. 2014.
BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1ª Seção). *RMS 33.524*, Relatora Ministra Eliane Calmon, 22/8/2013. Disponível em: <https://bit.ly/33kF81c>. Acesso em: 14/1/2022.
BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2ª Turma). *AgRgREsp 1.312.486*, Relator Ministro Humberto Gonçalves, 6/12/2012. Disponível em: <https://bit.ly/3qrky9>. Acesso em: 14/1/2022.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (2ª Turma). *RMS 31.714*, Relator Ministro Castro Meira, 3/5/2011. Disponível em: <https://bit.ly/3nryTzu>. Acesso em: 14/1/2022.
BRASIL. Supremo Tribunal Federal (1ª Turma). *RE 135.189*, Relator Ministro Ilmar Galvão, 19/11/1991. Disponível em: <https://bit.ly/3las0dV>. Acesso em 14/1/2022.
BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). *RE 628.075*, Relator para o acórdão Ministro Gilmar Mendes, 18/8/2020. Disponível em: <https://bit.ly/3fojMCI>. Acesso em 14/1/2022.
BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). *ADI 3.664*, Relator Ministro Cezar Peluso, 1º/6/2011. Disponível em: <https://bit.ly/3ttPlml>. Acesso em: 14/1/2022.
BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1ª Turma). *EDclRMS 32.937*, Relator Ministro Benedito Gonçalves, 6/3/2012. Disponível em: <https://bit.ly/3FvtmOC>. Acesso em: 14/1/2022.
BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). *ADI 3.312*, Relator Ministro Eros Grau, 16/11/2006. Disponível em: <https://bit.ly/3FALMh2>. Acesso em: 14/1/2022.
BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (5ª Turma). *HC-ED 196.262*, Relator Ministro Gurgel de Faria, 16/12/2014. Disponível em: <https://bit.ly/3zYAy4H>. Acesso em: 14/1/2022.
BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (5ª Turma). *HC 326.959*, Relator Ministro Reynaldo Soares da Fonseca, 1º/9/2016. Disponível em: <https://bit.ly/3nNR6rl>. Acesso em: 14/1/2022.
BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *RHC 70.792*. Relator Ministro Jorge Mussi. Brasília, 14/6/2016. Idênticos: BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (5ª Turma). *RHC 78.256*, Relator Ministro Ribeiro Dantas, 22/8/2017. Disponível em: <https://bit.ly/3tp67mV>. Acesso em: 14/1/2022.
BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (5ª Turma). *RHC 66.716*, Relator Ministro Ribeiro Dantas, 17/3/2016. Disponível em: <https://bit.ly/33kLQnU>. Acesso em: 14/1/2022.
BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). *MC-ADI 5.464*, Relator Ministro Dias Toffoli, 12/5/2001. Disponível em: <https://bit.ly/3FoApzB>. Acesso em 14/1/2022)
BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Dos crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo – II. 16 de março de 2018. Disponível em: <https://bit.ly/33l4qft>. Acesso em: 14/1/2022.

Autor convidado