

RISCO PERMITIDO E O ADIANTAMENTO DA TUTELA PENAL EM DELITOS TRIBUTÁRIOS

PERMITTED RISK AND ADVANCEMENT OF CRIMINAL PROTECTION IN TAX CRIMES

Davi Nogueira Mota¹  

Universidade Presbiteriana Mackenzie, UPM, Brasil
davingrmota@outlook.com

DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.16279194>

Resumo: O artigo examina a legitimidade da persecução penal de crimes tributários materiais antes do encerramento da discussão tributária na esfera judicial. Investiga se há risco proibido no não pagamento de tributos antes do término da discussão judicial. Verifica, à luz da teoria da imputação objetiva, a existência de risco permitido pelo legislador, que conduz à atipicidade material da conduta de não pagar tributo até o término da discussão judicial.

Palavras-chave: crimes tributários; teoria do risco; imputação objetiva.

Abstract: The article examines the legitimacy of criminal prosecution of material tax crimes before the end of the tax dispute in the judicial sphere. It investigates whether there is a prohibited risk in the nonpayment of taxes before the end of the judicial dispute. It verifies, in light of the theory of objective imputation, the existence of a risk permitted by the legislator, which leads to the material atypicality of the conduct of not paying taxes until the end of the judicial dispute.

Keywords: tax offenses; risk theory; objective imputation.

1. Introdução

Quando de seu surgimento, a teoria do bem jurídico-penal, fruto do movimento de Reconstrução, visava limitar a arbitrariedade estatal e garantir uma justa fundamentação ao Direito Penal. Ou seja, surgiu com característica e capacidade crítica (Bechara, 2014, p. 139-141).

Entretanto, com o decurso do tempo, surgiu uma tendência à sua utilização para expansão do Direito Penal, especialmente com a

discussão acerca dos bens jurídicos coletivos no pós-Segunda Guerra (Greco, 2004, p. 89-147).

Nessa perspectiva, ganhou relevância a tutela penal da ordem tributária, especialmente entre os teóricos que adotam a Constituição como base para o conteúdo dos bens jurídicos (Bechara, 2014, p. 117-138).

Em que pese a ordem tributária constituir bem jurídico coletivo autêntico e que merece proteção do Direito Penal (Greco, 2004, p. 89-147), é possível observar um movimento de utilização

¹ Bacharelado em Direito do 9º período na Universidade Presbiteriana Mackenzie. ORCID: <https://orcid.org/0009-0006-2017-1562>. Currículo Lattes: <http://lattes.cnpq.br/4642192643434026>.

político-criminal desse conceito para a indevida antecipação da tutela penal (Roxin, 2002).

Tal adiantamento não é condizente com um Direito Penal fragmentário, como deve ser no Estado Democrático e Social de Direito, e destoa da característica crítica inerente à teoria do bem jurídico-penal, sobretudo numa sociedade de risco.

Entretanto o contrário tem se verificado nos tribunais superiores brasileiros, que firmaram seu entendimento no sentido que, ante a independência das esferas, a persecução penal por crimes tributários é possível ainda que pendente de julgamento no âmbito do processo judicial tributário¹.

Assim, o presente estudo visa analisar, por meio de revisão bibliográfica, a legitimidade do movimento observado no Judiciário brasileiro a partir da teoria do risco, de forma a contribuir com o desenvolvimento dogmático do tema no País.

2. O bem jurídico como critério material do tipo penal

A despeito de posições que fundamentam o direito penal com base na garantia da vigência da norma (Jakobs, 2001) ou na proteção de interesses (Renzikowski, 2017, p. 36-40), a corrente majoritária no Brasil entende ser necessário um conteúdo material à norma penal, compreendido no conceito de bem jurídico, para sua legitimação (Bechara, 2014, p. 114-139; Cirino dos Santos, 2022, p. 43; Zaffaroni et al., 2003, § 11, I, 6).

A fundamentação do Direito Penal na teoria do bem jurídico vem sendo desenvolvida ao menos desde a famosa discussão entre Feuerbach (2007) e Birnbaum (2010), em que se contrapunham os entendimentos de que se exigia uma lesão a um direito subjetivo ou a um objeto real e existente, respectivamente.

Ao longo do último século, não se chegou a um consenso sobre esse conceito, em que pese tenha sido possível se verificar uma aproximação entre as posições resultantes. Assim, para os fins pretendidos no presente estudo, limitar-se-á a exposição de uma síntese desses resultados, que não exclui divergências hodiernas (Bechara, 2014).

Tem-se, portanto, que o bem jurídico-penal pode ser compreendido como relação valorativa entre uma realidade e um sujeito (Kahlo, 2016, p. 51). Daí que é possível se extrair a conceituação da ordem tributária como bem jurídico: a relação jurídica entre um devedor (contribuinte) e um credor (Estado), que nasce com o fato jurídico tributário (Estellita; Cavali, 2022, p. 360-361) e interessa à coletividade por ser a principal fonte de recursos para o Estado Social e Democrático de Direito, permissor da autorrealização dos indivíduos, critério que orienta o bem jurídico, como leciona Kahlo (2016, p. 51):

Como conceito jurídico, essa relação está substancialmente (em essência) orientada para a realização da liberdade externa da pessoa enquanto sujeito de direito, é dizer, a sua autonomia, a qual não pode se desenvolver unicamente em uma relação isolada do indivíduo consigo mesmo, senão também determinada, desde um primeiro momento, pela relação com outras pessoas.

Portanto, a atuação do Direito Penal deve ser limitada pelo reconhecimento de uma afetação negativa a um bem jurídico-penal dotado de alteridade. Todavia, na perspectiva do Direito Penal liberal que se desenvolveu nos últimos séculos, sobretudo com o advento do garantismo, reconheceu-se que nem toda afetação a um bem jurídico possui relevância penal a justificar a intervenção estatal por meio de seu instrumento mais gravoso (Ferrajoli, 2014).

Assim, tem-se que, para que um fato tenha tipicidade (primeira das esferas da teoria analítica do crime, portanto), deve ser

verificada a afetação relevante a um bem jurídico-penal (Roxin, 1997, p. 52-54).

3. A imputação objetiva

Diante desse cenário, surge a questão sobre quais devem ser os critérios que legitimem a responsabilização de um sujeito por um resultado lesivo à ordem tributária.

A imputação do resultado ao agente que lhe deu causa é objeto de uma das mais frutíferas discussões do Direito Penal no século XX. Como resultado, a vontade humana voltada ao resultado passou a ser incluída como requisito para responsabilização (Welzel, 1956)².

Em uma posição mais avançada da discussão surge a teoria da imputação. Um de seus precursores, Honig, valendo-se do finalismo objetivo, entendia que a conduta humana que causa um resultado só é juridicamente relevante se concebível como disposta finalmente à produção ou evitação desse resultado (Roxin, 2013, p. 201).

A adoção dessa corrente não guarda compatibilidade com um Direito Penal compreendido como *ultima ratio*, posto que não limita a extensão da imputação de um resultado lesivo.

Nesse sentido, Roxin (2013, p. 202), cunhando a teoria da imputação objetiva, estabelece como critério para imputação a criação de um risco relevante a um bem jurídico, elemento normativo que é capaz de conferir importância penal a uma conduta:

[...] a possibilidade objetiva de pretender um curso causal danoso depende de se a conduta da pessoa em questão cria ou não um risco juridicamente relevante de lesão típica de um bem jurídico.

Assim, com o paradigma funcionalista, tem-se que a criação de um risco a um bem jurídico-penal é fundamental para a imputação objetiva de um resultado penalmente relevante a um indivíduo.

Nesse cenário, a teoria da imputação objetiva sistematiza os critérios normativos para a análise do tipo objetivo sob a perspectiva do risco. Como destaca Bechara (2014, p. 170), referido sistema normativo vincula a ação típica à realização ou ao aumento de um risco não permitido compreendido no âmbito de proteção da norma, deduzindo a tarefa do Direito Penal à proteção do indivíduo e da sociedade contra riscos intoleráveis.

Em contrapartida, a adoção dessa teoria conduz à não imputação de fato a um agente quando este não tiver agido para aumentar o risco de sua produção ou tenha se orientado para sua diminuição, bem como nas hipóteses em que não haja justificativa para afirmar a possibilidade de posterior produção do fato. Por fim, por esse ponto de vista, também não seria possível a imputação do fato ao agente quando o risco criado não é desaprovado, sendo tolerado socialmente, ou seja, na hipótese de risco permitido (Bechara, 2014, p. 169).

Essa perspectiva ganha maior relevância após o paradigma da sociedade de risco, que estendeu o tamanho dos riscos suportados (Giddens, 2007, p. 34). Como sintetiza Bottini (2010, p. 24), são características simultâneas do risco ser elemento essencial para a sobrevivência da produção atual e figura assustadora que deve ser reduzida a fim de preservar a segurança e a manutenção de bens jurídicos. Assim, enquanto elemento essencial da manutenção social, o risco não pode ser integralmente afastado e, na sociedade contemporânea, constitui o mote da economia (Moraes, 2020, p. 36-37). Daí a necessidade de distinção entre os riscos relevantes penalmente e os que devem ser relevados.

Em síntese, pela teoria da imputação objetiva baseada no risco proibido,

[...] em sua forma mais simplificada, [...]: um resultado causado pelo agente só deve ser imputado como sua obra e preenche o tipo objetivo unicamente quando o comportamento do autor cria um risco não permitido para o objeto da ação (1), quando o risco se realiza no resultado concreto (2) e este resultado se encontra dentro do alcance do tipo (3) (Roxin, 2006, p. 104).

4. O risco permitido pelo legislador nos delitos tributários ■

Do exposto, a teoria da imputação objetiva encabeçada por Roxin (2006, p. 104) tem por base três esferas do risco: sua criação, sua realização e sua responsabilidade.

Entretanto, como destaca o autor, a imputação objetiva não se limita à verificação de um nexo de causalidade entre o resultado e o risco criado pelo causador. É preciso, também, que o resultado esteja abrangido pelo fim de proteção da norma de cuidado (Roxin, 2006, p. 111).

Assim, não há imputação em ações voltadas à diminuição de riscos, ainda que sejam a causa do resultado concreto e de estarem abrangidas pela consciência do autor (Roxin, 2006, p. 109). Também não há risco proibido numa lesão a um bem jurídico que seja permitida pela comunidade (Bechara, 2014, p. 169).

No caso do risco criado contra a ordem tributária quando existe impugnação judicial ao lançamento do tributo ainda pendente de julgamento, tem-se que a sua utilidade social é apta a lhe conferir permissibilidade que afasta a responsabilização criminal. Afinal, a assunção de riscos na economia é praxe cotidiana da sociedade de risco e, assim, não constitui lesão penalmente relevante. Isso porque, como ensina Kahlo (2016, p. 64),

[...] dado que os bens jurídico-penais se (co-)constituem essencialmente a partir da práxis cotidiana dos sujeitos de direito, a parte objetiva de sua lesão por meio de uma ação ostenta um caráter pessoal.

Nesse sentido, para Roxin (2006, p. 110), sempre que a utilidade social culminar em ações perigosas sendo permitidas pelo legislador,

[...] e, mesmo assim, ocorra um resultado de dano, esta causação não deve ser imputada ao tipo objetivo. [...] pois as lesões aos bens jurídicos não decorreram de um risco proibido, e sim de um risco tolerado pela lei.

Esse é o caso que se mostra presente na hipótese de lançamento tributário já constituído, mas ainda pendente de julgamento a sua impugnação judicial. Afinal, o artigo 38 da Lei 6.830/1980 prevê:

A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos (Brasil, 1980).

Ou seja, o ordenamento jurídico brasileiro permite que o lançamento tributário seja contestado judicialmente por meio de norma específica, para além do disposto no artigo 5º, inciso XXXV, da Constituição Federal. Assim, está-se diante de ação perigosa — que pode lesar a ordem tributária —, mas permitida pelo legislador. É, portanto, situação de exercício regular de direito.

A essa norma se complementa outro permissivo legal, instrumento de política criminal, que afasta a responsabilização penal no caso de pagamento do tributo. Trata-se do artigo 69

da Lei 11.941/2009, que prevê a extinção da punibilidade do agente no caso de pagamento integral do débito tributário, independentemente da fase processual, norma julgada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade 4.273³.

Por sua vez, o artigo 9º, § 2º, da Lei 10.684/2003 também estabelece que, sempre que houver pagamento, independentemente de ser momento final do parcelamento ou de limitação temporal, estará extinta a punibilidade (Estellita, 2003).

Isto é, atribui-se a punibilidade ao não pagamento, sendo que a realização deste pode ocorrer a qualquer momento, sendo, ainda, permitido o questionamento judicial do lançamento tributário.

Nesse cenário, portanto, não há como se falar em risco proibido no não pagamento do tributo enquanto ainda pendente o julgamento na esfera tributária. E, ante a fragmentariedade do Direito Penal, sua persecução antes da coisa julgada tributária não guarda proporcionalidade com a *ultima ratio*.

Pontua-se, contudo, ser necessária atenção à forma de ataque ao bem jurídico ordem tributária. Estellita e Cavali (2022, p. 362-363) apontam para duas formas existentes nas figuras típicas existentes no ordenamento jurídico: (1) o descumprimento do dever de tornar o crédito tributário exigível pelo autolancamento ou pelo fornecimento de declarações e (2) a traição a um dever fiduciário instituído em lei.

Os autores destacam que, para a primeira forma de ataque ao bem jurídico, deve ser observada a Súmula Vinculante 24, enquanto para a segunda não seria necessário, posto que nesta não se exige procedimento administrativo (Estellita; Cavali, 2022, p. 363).

Porém o fato de referida Súmula Vinculante exigir tão somente o término da esfera administrativa para materialidade dos delitos tributários não deve permitir que fatos jurídicos que ainda pendem de decisão judicial em esfera tributária sejam perseguidos criminalmente. Trata-se de aporia gerada pela Súmula Vinculante 24 há muito criticada pela doutrina (Estellita; Cavali, 2022, p. 366)⁴.

Tal entendimento fulminaria o ordenamento jurídico de insegurança jurídica insanável. Afinal, estar-se-ia diante de um verdadeiro automatismo denunciante em casos tributários, baseado exclusivamente na circunstância de se ter esgotado a via administrativa de impugnação (Taffarelo, 2011), ao passo que a demanda judicial poderá, posteriormente, culminar no reconhecimento da inexistência da relação tributária ou na extinção do crédito tributário e, conseqüentemente, no afastamento da tipicidade penal.

Ou seja, para além do término da impugnação administrativa, nos termos da Súmula Vinculante 24, a tipicidade material dos crimes contra a ordem tributária só ocorre com a verificação de um risco proibido ao bem jurídico, o qual depende do término da impugnação judicial, uma vez que se trata de instrumento previsto legal e constitucionalmente, atraindo à esfera do risco permitido por lei o não pagamento de tributo até sua finalização.

5. Considerações finais ■

O bem jurídico-penal constitui a referência da teoria da imputação objetiva, que, por sua vez, tem como essência a criação de um risco proibido (Moraes, 2020, p. 53), compreendido como aquele que esteja abrangido pelo fim de proteção da norma de cuidado (Roxin, 2006, p. 111).

Em contrapartida, a assunção de riscos é inerente à evolução humana e ganha maior importância com o advento do paradigma

da sociedade de risco, criando uma dicotomia entre sua necessidade e a importância de sua limitação (Bottini, 2010, p. 24).

Nesse sentido, o bem jurídico — e, conseqüentemente, sua lesão ou seu perigo — devem ser analisados de acordo com a práxis social da comunidade em análise (Kahlo, 2016, p. 64). Da mesma forma, o Direito Penal deve observar a realidade social em que está envolto, sob pena de ser incapaz de gerenciar conflitos derivados dos padrões de relacionamento (Salvador Neto, 2006, p. 83). Assim, o critério de proibição de riscos deve levar em consideração a adequação social à qual o risco se submete.

Num Estado Social e Democrático de Direito, os riscos cuja utilidade social seja reconhecida, inclusive pelo legislador, não atinge o critério de proibição necessário para atuação do Direito Penal (Roxin, 2006, p. 110).

Diante da ausência de risco proibido a um bem jurídico, não existe tipicidade material, o que afasta a responsabilização penal.

Assim, no caso dos delitos tributários, sendo reconhecido que o pagamento do tributo a qualquer momento extingue a punibilidade (artigo 69 da Lei 11.941/2009) e sendo permitida a impugnação judicial do lançamento tributário pelo legislador (artigo 38 da Lei 6.830/1980), não há risco proibido no não pagamento do tributo enquanto não encerrada a esfera judicial tributária.

Conseqüentemente, tal fato não possui tipicidade material e, portanto, não pode gerar responsabilização penal nessas condições.

Em termos processuais, isso significa que inexistente materialidade delitiva. E essa ausência deveria impedir a persecução penal que, ao contrário do quanto se firmou nos Tribunais Superiores,

não deveria ser possível enquanto não transitada em julgado a questão tributária.

Isso porque a falta de tipicidade objetiva culmina na ausência de justa causa formal (Badaró, 2023, p. 185-186), bem como não

é possível se falar em interesse de agir para a persecução, uma vez que não estão presentes todos os elementos do fato delitivo (Queijo, 2022, p. 101-102).

Portanto, a posição adotada pelos tribunais brasileiros parece se afastar da moderna dogmática da teoria do delito, consubstanciando forma de política criminal que também está expressa no supramencionado dispositivo de lei que prevê a extinção da punibilidade para qualquer dos crimes tributários — mesmo aqueles que incluam falsificação ou fraude — com o pagamento do débito tributário.

Não se deve perder de vista, todavia, que, conforme Roxin (2002), a política criminal também guarda importância e deve ser observada na finalidade do Direito Penal. Mas tal consideração não pode ser ilimitada, sob pena de uma ampliação desmedida do âmbito de aplicação do Direito Penal. Assim, na consideração dos instrumentos político-criminais, ganha relevância a teoria da imputação objetiva,

Portanto, a posição adotada pelos tribunais brasileiros parece se afastar da moderna dogmática da teoria do delito, consubstanciando forma de política criminal que também está expressa no supramencionado dispositivo de lei que prevê a extinção da punibilidade para qualquer dos crimes tributários [...].

[...] que, ao identificar a conduta típica com a realização de um risco não permitido dentro do alcance do tipo, estrutura o delito à luz da função do Direito Penal, permitindo-se a inserção de valorações de cunho social e político-criminal (Bechara, 2014, p. 169).

Informações adicionais e declarações do autor (integridade científica)

Declaração de conflito de interesses: o autor confirma que não há conflito de interesse na condução desta pesquisa e na redação deste artigo.

Declaração de autoria: somente o pesquisador que cumpre os requisitos de autoria deste artigo é listado como autor. **Declaração de originalidade:**

o autor garantiu que o texto aqui publicado não foi publicado anteriormente em nenhum outro recurso e que futuras republicações somente ocorrerão com a indicação expressa da referência desta publicação original; ele também atesta que não há plágio de terceiros ou autoplágio.

Como citar (ABNT Brasil)

MOTA, Davi Nogueira. Risco permitido e o adiamento da tutela penal em delitos tributários. **Boletim IBCCRIM**, São Paulo, v. 33, n. 393, p. 5-9, 2025.

DOI: 10.5281/zenodo.16279194. Disponível em: https://publicacoes.ibccrim.org.br/index.php/boletim_1993/article/view/1881. Acesso em: 1 ago. 2025.

Notas

- ¹ Como representante dessa linha, o AgRg no REsp 1390734/PR, Rel. Ministro Felix Fischer, Quinta Turma, DJe 21/3/2018: “havendo lançamento definitivo, a propositura de ação cível discutindo a exigibilidade do crédito tributário não obsta o prosseguimento da ação penal que apura a ocorrência de crime contra a ordem tributária, tendo em vista a independência das esferas cível e penal!”
- ² Para mais acerca da discussão entre causalismo e finalismo, conferir Roxin (2013).
- ³ “9. A sanção penal deve ser a *ultima ratio* para a proteção do bem jurídico tutelado pelas normas instituidoras dos crimes contra a ordem tributária abrangidos pelas medidas despenalizadoras previstas na Lei n. 11.941/2009. Desse modo, a incidência da pena se justificará quando as normas tributárias que disciplinam a fiscalização e a arrecadação dos tributos — aí incluídas as reguladoras do parcelamento conducente à extinção do crédito tributário — se revelarem insuficientes para a proteção do bem jurídico tutelado pelas normas penais. 10. Os arts. 67 e 69 da Lei n. 11.941/2009 e o art. 9º da Lei n. 10.684/2003 não contrariam o art. 5º, caput, da Constituição de 1988, tendo em vista que as medidas de suspensão e de extinção da punibilidade prestigiam a liberdade, a propriedade e a livre iniciativa ao deixarem as sanções penais pela prática dos delitos contra a ordem tributária como *ultima ratio*, em conformidade com o postulado da proporcionalidade e da intervenção mínima do direito penal. [...] 13. Pedido prejudicado no que diz respeito ao art. 68 da Lei n. 11.941/2009 e julgado improcedente quanto às demais disposições legais impugnadas, declarando-se constitucionais os arts. 67 e 69 da Lei n. 11.941/2009 e o art. 9º, §§ 1º e 2º, da Lei n. 10.684/2003” (Brasil, 2023).
- ⁴ Para mais sobre as críticas tecidas sobre a Súmula Vinculante 24, Moura e Cavali (2022); Taffarelo (2011, p. 299-338).

Referências

- BADARÓ, Gustavo Henrique. *Processo penal*. 11. ed. São Paulo: Thomson Reuters, 2023.
- BECHARA, Ana Elisa Liberatore Silva. *Bem Jurídico-Penal*. São Paulo: Quartier Latin, 2014.
- BIRNBAUM, Johan M. F. *Sobre la necesidad de una lesión de derechos para el concepto de delito*. Tradução: José Luis Guzmán Dalbora. Buenos Aires: Editorial BdeF, 2010.
- BOTTINI, Pierpaolo Cruz. *Crimes de perigo abstrato*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.
- BRASIL. *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: Presidência da República, 1980. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm. Acesso em: 8 abr. 2025.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). ADI 4.273, Relator(a): Nunes Marques. Julgado: 15 ago. 2023, *DJe*: 1 set. 2023.
- CIRINO DOS SANTOS, Juarez. *Direito Penal: parte geral*. 10. ed. São Paulo: Tirant lo Blanch, 2022.
- ESTELLITA, Heloisa. Pagamento e parcelamento nos crimes tributários: a nova disciplina da Lei nº 10.684/03. *Boletim IBCCRIM*, São Paulo, v. 11, n. 130, p. 2-3, 2003.
- ESTELLITA, Heloisa; CAVALI, Marcelo Costenaro. Crimes tributários são crimes de lesão ou de perigo, de mera conduta ou de resultado, formais ou materiais? *Revista do Instituto de Ciências Penais*, Belo Horizonte, v. 7, n. 2, p. 353-370, 2022. <https://doi.org/10.46274/1809-192XRICP2022v7n2p353-370>
- FERRAJOLI, Luigi. *Direito e razão: teoria do garantismo penal*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.
- FEUERBACH, Paul Johann Anselm Ritter von. *Tratado de derecho penal común vigente en Alemania*. Tradução: Eugênio Raúl Zaffaroni e Irma Hagemeyer. 1. ed. Buenos Aires: Hammurabi, 2007.
- GIDDENS, Anthony. *Mundo em descontrol*. 6. ed. Rio de Janeiro: Record, 2007.
- GRECO, Luís. “Princípio da ofensividade” e crimes de perigo abstrato – uma introdução ao debate sobre o bem jurídico e as estruturas do delito. *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo, v. 49, p. 89-147, 2004.
- JAKOBS, Günther. *Qué protege el derecho penal: bienes jurídicos o la vigencia de la norma?* Tradução: Manuel Cancio Meliá. Mendoza: Cuyo, 2001.
- KAHLO, Michael. Sobre la relación entre el concepto de bien jurídico y la imputación objetiva en Derecho penal. In: HEFENDEHL, Roland; HIRSCH, Andrew von; WOHLERS, Wolfgang (org.). *La teoría del bien jurídico: fundamento de legitimación del Derecho penal o juego de abalorios dogmáticos?* Madrid: Marcial Pons, 2016. p. 49-64.
- MORAES, Jenifer da Silva. *Imputação objetiva nos crimes contra o sistema financeiro nacional: parâmetros de identificação do risco permitido segundo as diretrizes do mercado financeiro*. 2020. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2020. Disponível em: <https://tede2.pucsp.br/handle/handle/23093>. Acesso em: 7 abr. 2025.
- MOURA, Maria Thereza Rocha de Assis; CAVALI, Marcelo Costenaro. Ainda sobre a Súmula Vinculante nº 24: inconsistências, incoerências e indesejáveis consequências de sua aplicação. *Revista do Advogado*, São Paulo, v. 154, p. 2-10, 2022.
- QUEIJO, Maria Elizabeth. Repercussões processuais penais das garantias nas ações judiciais em matéria tributária. *Revista do Advogado*, São Paulo, n. 154, p. 94-103, 2022.
- RENZIKOWSKI, Joachim. *Direito Penal e teoria das normas: estudos críticos sobre as teorias do bem jurídico, da imputação objetiva e do domínio do fato*. São Paulo: Marcial Pons, 2017.
- ROXIN, Claus. *Estudos de Direito Penal*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.
- ROXIN, Claus. *Derecho Penal: Parte General*. 2. ed. Tradução: Diego-Manuel Luzón Peña. Madrid: Civitas, 1997. t. I.
- ROXIN, Claus. *Política criminal e sistema jurídico-penal*. 2. ed. Tradução: Luís Greco. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.
- ROXIN, Claus. *Sistema del hecho punible: acción e imputación objetiva*. CÓRDOBA, Gabriela E. et al. (coord.). Buenos Aires: Hammurabi, 2013. t. 1 (Obras selectas de Claus Roxin, 2).
- SALVADOR NETO, Alamiro Velludo. *Tipicidade penal e sociedade de risco*. São Paulo: Quartier Latin, 2006.
- TAFFARELO, Rogério Fernando. Impropriedades da Súmula Vinculante nº 24 do SF e insegurança jurídica em matéria de crimes tributários. In: FRANCO, Alberto Silva; LIRA, Rafael (coord.). *Direito Penal Econômico: questões atuais*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. p. 299-338.
- WELZEL, Hans. *Derecho penal: parte general*. Tradução: Carlos Fontán Balestra. Buenos Aires: Roque Depalma, 1956.
- ZAFFARONI, Eugenio; BATISTA, Nilo; ALAGIA, Alejandro; SLOKAR, Alejandro. *Direito Penal brasileiro*. São Paulo: Revan, 2003.