

JARDEL LUÍS DA SILVA

**O (DES)VALOR PROBATÓRIO DO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO  
FISCAL NO PROCESSO PENAL**

Dissertação apresentada como requisito para a obtenção do grau de Mestre pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Criminais da Pontifícia Universidade Católica no Rio Grande do Sul – PUCRS.

Orientador: Prof. Dr. Aury Lopes Jr.

**PORTO ALEGRE  
2015**

## Catálogo na Publicação

S586v Silva, Jardel Luís da  
O (des)valor probatório do procedimento  
administrativo fiscal no processo penal / Jardel Luís da  
Silva. – Porto Alegre, 2015.  
238 f.

Diss. (Mestrado em Ciências Criminais) – Faculdade  
de Direito da Pontifícia Universidade Católica do Rio  
Grande do Sul.  
Orientador: Prof. Dr. Aury Lopes Jr.

1. Provas (Processo Penal). 2. Investigação  
Preliminar. 3. Provas – Compartilhamento. 4.  
Processo Administrativo Fiscal. 5. Direito. I. Lopes  
Junior, Aury. II. Título.

CDD 341.434

Bibliotecária Responsável: Salete Maria Sartori, CRB 10/1363

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	7
<b>1 DA INVESTIGAÇÃO PRELIMINAR</b> .....	9
1.1 DA NATUREZA JURÍDICA E FUNDAMENTOS DE EXISTÊNCIA DA INVESTIGAÇÃO PRELIMINAR.....	9
1.2 DOS TIPOS DE INVESTIGAÇÃO PRELIMINAR QUANTO AO SUJEITO ATIVO.....	19
<b>1.2.1 Do inquérito policial</b> .....	20
<b>1.2.2 Da investigação judicial</b> .....	28
<b>1.2.3 Investigação pelo Ministério Público</b> .....	32
<b>1.2.4 Sindicância administrativa</b> .....	37
<b>1.2.5 Comissão Parlamentar de Inquérito</b> .....	40
<b>1.2.6 Procedimento administrativo fiscal</b> .....	44
<b>2 DAS PROVAS NO PROCESSO PENAL</b> .....	52
2.1 FUNÇÕES DA PROVA.....	53
<b>2.1.1 Função persuasiva</b> .....	54
<b>2.1.2 Função recognoscitiva</b> .....	57
2.2 PRINCIPIOLOGIA DA PROVA.....	62
<b>2.2.1 Presunção de inocência e in dubio pro reo: a atribuição da carga da prova ao acusador</b> .....	63
<b>2.2.2 Contraditório e Direito de defesa</b> .....	69
<b>2.2.3 O livre convencimento motivado ou persuasão racional</b> .....	77
<b>2.2.4 Jurisdicionalidade</b> .....	82
2.3 VALOR PROBATÓRIO DA INVESTIGAÇÃO PRELIMINAR.....	87
<b>2.3.1 Provas não repetíveis e o incidente de produção antecipada de provas</b> .....	91
<b>2.3.2 Equivocada presunção de veracidade</b> .....	93
<b>2.3.3 A contaminação do julgador pelos atos investigatórios</b> .....	95
2.4 PROVA PERICIAL.....	97
<b>2.4.1 Do exame de corpo de delito</b> .....	102
<b>2.4.2 Possibilidade de contraprova</b> .....	104
2.5 DOS LIMITES À ATIVIDADE PROBATÓRIA E A PROBLEMÁTICA DO COMPARTILHAMENTO DE INFORMAÇÕES.....	106
<b>2.5.1 Prova ilícita</b> .....	118

<b>2.5.1.1 Teorias de admissibilidade</b> .....	121
<b>2.5.1.2 Prova ilícita por derivação: o princípio da contaminação e sua relativização por meio das teorias da fonte independente e descoberta inevitável</b> .....	127
<b>2.5.2 Prova emprestada e transferência de provas</b> .....	134
<b>2.5.3 Especialidade da prova</b> .....	140
<b>3 DO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL</b> .....	147
<b>3.1 FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA</b> .....	157
<b>3.1.1 Dever de colaborar com o Fisco</b> .....	162
<b>3.1.2 Cooperação entre os órgãos de fiscalização</b> .....	168
<b>3.1.3 A quebra do sigilo bancário por autoridade administrativa</b> .....	171
<b>3.2 OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA</b> .....	177
<b>3.2.1 Hipótese de incidência e fato gerador</b> .....	179
<b>3.2.2 Responsabilidade tributária por infrações</b> .....	182
<b>3.2.3 Evasão, elisão e norma antielisiva</b> .....	187
<b>3.3 CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO</b> .....	191
<b>3.3.1 Lançamento e auto de infração</b> .....	193
<b>3.3.2 As presunções no âmbito do procedimento administrativo</b> .....	200
<b>3.3.3 Decisão administrativa e as instâncias recursais</b> .....	203
<b>3.4 TÉRMINO DO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL E INÍCIO DA PERSECUÇÃO PENAL – SÚMULA VINCULANTE 24 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL</b> .....	206
<b>3.4.1 A representação fiscal para fins penais</b> .....	216
<b>CONCLUSÃO</b> .....	220
<b>REFERÊNCIAS</b> .....	226

## RESUMO

Atualmente se tem conhecimento que o processo penal não pode ser tratado como algo isolado no ordenamento jurídico, separado dos demais ramos do Direito. Porém, o que se faz necessário observar é que o simples transporte de categorias que não são próprias do processo penal acaba por gerar reflexos extremamente danosos ao tema probatório, especialmente em razão da relevância que os direitos e garantias individuais dos cidadãos assumem na seara processual penal. Nesse contexto, alguns temas contém acentuada complexidade, em virtude dos inevitáveis pontos de contato entre as esferas de atuação estatal. Dentre elas, pretende-se referir acerca de alguns elementos do processo penal nos crimes contra a ordem tributária, essencialmente com relação aos elementos obtidos pela fiscalização tributária no exercício de suas funções arrecadatórias. Para tanto, imprescindível destacar o lugar que ocupa a investigação preliminar, especialmente com vistas a delimitar sua natureza jurídica e fundamentos de existência. Mais adiante, pontua-se a importância do tema probatório na seara processual penal, com uma abordagem que visa, indubitavelmente, conferir maior eficácia aos direitos fundamentais. Contudo, infrutífero seria o debate caso não fossem trazidos alguns elementos de Direito Tributário, ainda que para justificar a impossibilidade da adoção de suas premissas no contexto do processo penal, sendo que depois disso é possível tecer algumas conclusões acerca da impossibilidade de se atribuir valor probatório, no processo penal, aos elementos obtidos no âmbito do procedimento administrativo fiscal.

**Palavras-chave:** investigação preliminar; provas no processo penal; compartilhamento de provas; procedimento administrativo fiscal.

## ABSTRACT

These days is known that the penal process cannot be treated like something isolated in the legal system, separated from the other branches of law. However, what is necessary to observe is that the simple transport of categories that do not belong to the penal process ends up to generate reflections extremely harmful to the probative theme, especially in reason of the relevance that the individual rights and guarantee of the citizens assume in the penal procedural sphere. In this context, some themes contain accentuated complexity in reason of the unavoidable points of contact among the state action spheres. Among them, it is intended to refer about some elements of the penal process in the crimes against the tax law, essentially related to the elements obtained by tax investigation in the exercise of its revenue collection function. For this, it is indispensable to highlight the place that the preliminary investigation occupies, especially with a view to delimit its juridical nature and fundamentals of existence. Further, it points out the importance of probative theme in the penal procedural sphere, with an approach that aims, undoubtedly, attribute greater effectiveness to the fundamental rights. However, the debate would be fruitless if some elements of the tax law were not brought up, even to justify the impossibility of the adoption of its premise in the penal process context, because after this, it is possible to weave some conclusions about the impossibility to attribute probative value, to the penal process, to the elements obtained in the ambit of the fiscal administrative procedure.

**Keywords:** preliminary investigation; evidences in the penal process; evidence sharing; fiscal administrative procedure.

## INTRODUÇÃO

De acordo com GOLDSCHMIDT, os princípios da política processual de uma nação podem ser vistos como segmentos de sua política estatal em geral, do que se extrai que a estrutura do processo penal de um país pode ser visto como o *termômetro* dos elementos corporativos ou autoritários de sua Constituição<sup>1</sup>.

E aprofundando o estudo do próprio processo penal, o tema probatório assume especial relevância, pois é a partir delas que o julgador irá conhecer os fatos, ou seja, somente a partir das provas que ocorrerá a reconstrução do fato histórico submetido a julgamento.

Justamente na reconstrução do fato histórico que se revela o campo de tensões especialmente problemático entre o indivíduo e o Estado, diante do embate entre os interesses aparentemente contraditórios da persecução penal e os direitos e garantias individuais dos cidadãos.

Nessa temática, o Direito Penal Tributário se apresenta como área que fomenta intensos debates, em especial diante do fato de que boa parte dos crimes contra a ordem tributária são descobertos inicialmente por autoridades administrativas, no contexto da fiscalização tributária, mediante a utilização de procedimentos unilaterais, levados a efeito pelo Fisco com o objetivo de constituir créditos tributários em favor do Estado.

O que insta observar, assim, é que em tais procedimentos acabam não sendo observadas as garantias processuais penais, o que, em uma análise superficial, poderia não ser problema, porém, a relevância surge no momento em que os elementos coletados na seara administrativa são *transportados* ao processo penal.

Por isso que uma abordagem garantista acerca das limitações à atividade probatória no processo penal, especialmente em razão do compartilhamento de informações entre os órgãos de fiscalização estatal, frequente na seara do Direito Penal Econômico, deve ser feito, como forma de pretender colaborar ao avanço da dogmática jurídica em tais esferas.

É fácil perceber, contudo, que não tem sido atribuída à temática uma grande atenção, o que, de certa forma, corrobora a necessidade de uma maior produção científica em torno da questão.

Com o intuito de humildemente contribuir ao debate, inicia-se traçando os contornos básicos acerca da investigação preliminar, destacando em especial a sua natureza jurídica, os fundamentos de existência, e os tipos de investigação preliminar quanto ao sujeito ativo mais

---

<sup>1</sup> GOLDSCHMIDT, James. **Principios Generales del Proceso**. 2. ed. Buenos Aires: EJE, 1961. p. 109-110.

comumente utilizados no ordenamento jurídico brasileiro, sem a extremada pretensão de esgotamento da matéria.

Em uma análise posterior, e evidentemente mais alongada e aprofundada, destaca-se os contornos da atividade probatória no processo penal, iniciando-se com as funcionalidades que assume, passando-se após a abordagem da principiologia aplicável à matéria. Posteriormente, são traçadas algumas linhas acerca do valor probatório da investigação preliminar, com a posterior referência à prova pericial, no intuito de elucidar suas características básicas, evitando-se eventuais comparações equivocadas. Ao final do segundo capítulo, chega-se a um dos elementos de suma importância para a argumentação tecida ao longo do trabalho, qual seja, os limites à atividade probatória e o problema do compartilhamento de informações, pontuando questões sobre a prova ilícita e a prova emprestada.

Partindo das premissas adotadas, lança-se o debate especificamente ao procedimento administrativo fiscal, mediante a análise dos problemas decorrentes da atuação da fiscalização tributária, direcionando-se posteriormente para a abordagem de elementos essenciais do Direito Tributário, como a obrigação tributária e a forma pela qual se realiza a constituição do crédito tributário.

Ao final, mas não menos importante, o debate gira em torno da necessidade do término do procedimento administrativo fiscal para o início da persecução penal.

Como se vê, a análise que se pretenderá fazer está longe de ser meramente formal, mas evidencia a necessidade de um aprofundamento em questões que possam causar evidente prejuízo aos cidadãos, em especial quando a atuação dos órgãos estatais possa estar em confronto com os direitos e garantias fundamentais dispostos na Constituição da República.

## CONCLUSÃO

Não é fácil extrair conclusões claras e definitivas que possam solucionar com amplitude a diversidade dos problemas referidos no decorrer do trabalho. Aliás, como em qualquer abordagem científica, necessário se ter em mente que o máximo que se possa pretender é levantar hipóteses, com a humilde pretensão de contribuir ao debate proposto, sempre com vistas a assegurar uma melhoria ao processo penal.

Para tanto, iniciou-se a abordagem destacando que o modelo de investigação preliminar brasileiro é de natureza administrativa, distinta da jurisdicional, o que o caracteriza como sendo um procedimento administrativo pré-processual. Ainda com relação à investigação preliminar, foram elencados três principais fundamentos para a sua existência, sendo a busca dos fatos criminosos que permanecem (e tentam assim permanecer) em segredo, fornecer ao Estado os meios que tem ao seu alcance para se instruir dos dados em que há de embasar a acusação, e, além disso, como uma espécie de *filtro*, evitando que alguém se submeta ao processo penal desnecessariamente.

Posteriormente, passou-se a analisar especificamente os principais tipos de investigação preliminar com relação ao sujeito ativo, em que foram destacadas suas características básicas, por meio da sistemática *sujeito, objeto e atos*. Quanto ao inquérito policial, modelo de investigação preliminar mais utilizado no nosso ordenamento jurídico, ficou claro que seu objeto é o fato constante na notícia crime ou na investigação realizada de ofício pela autoridade policial.

Quanto aos demais tipos de investigação, passível de destaque a ideia de que os atos praticados pelos representantes do Ministério Público adquirem a mesma relevância e merecem idêntico tratamento que os praticados pelas autoridades policiais. Além disso, quanto à sindicância administrativa e às Comissões Parlamentares de Inquérito, pontuou-se que carecem de uma ordenação clara e objetiva os seus atos procedimentais, mas seu objeto se diferencia na medida em que visa analisar irregularidade ou falta administrativa.

Com relação ao procedimento administrativo fiscal, restou referido que não constitui atividade típica da fiscalização tributária constatar delitos, o que pode ocorrer eventualmente no exercício das atividades. E o objeto não pode ser outro do que o fato gerador da obrigação tributária principal ou acessória, tendo em vista o complexo de elementos sobre o qual recai o referido procedimento.

Em prosseguimento, passou-se à análise das provas no processo penal, instituto que assume considerável complexidade, diante do inevitável embate entre a eficácia do processo e os direitos e garantias fundamentais. Inicialmente, destacou-se a dupla funcionalidade da prova, tanto em sua perspectiva persuasiva quanto recognoscitiva.

Logo após, surge a necessária abordagem acerca da principiologia aplicável ao instituto probatório, merecendo especial destaque a presunção de inocência e o *in dubio pro reo*, que acabam por deslocar a carga da prova inteiramente ao acusador, pois incumbe a este destituir o *status* de inocente ao acusado, sendo que, no momento do julgamento, prevalecendo a dúvida, fica evidente a necessidade de absolvição.

Indo mais além, mereceu destaque outro princípio de fundamental importância ao processo penal, qual seja, o do contraditório, ligado ao direito de defesa, traduzindo-se em garantia fundamental de imparcialidade e legitimidade da prestação jurisdicional, tendo em vista que sem o diálogo das partes, a decisão acabará se tornando ilegítima, transformando-se em ato de autoridade. Ainda com relação ao tema, foi pontuada a necessidade de garantir que o acusado não seja coagido a cooperar na própria incriminação, como forma de respeito aos direitos do acusado no decorrer do processo.

Mais adiante, surgiu a necessidade da abordagem acerca do princípio utilizado na valoração da prova, o livre convencimento motivado ou persuasão racional, porém, o que se procurou definir é que a “liberdade” é limitada, não havendo espaço ao livre arbítrio do juiz, evitando-se, de todas as formas, que se abra um caminho para o decisionismo, de evidente incompatibilidade com o Estado Democrático de Direito. Portanto, o livre convencimento não pode significar ampla liberdade ao julgador para substituir a prova por meras convicções pessoais.

Ainda na seara principiológica, mereceram destaque os três pilares da jurisdicionalidade, sendo eles a exclusividade estatal, dos tribunais e processual, tendo logo após sido feita menção ao princípio do juiz natural, diretamente relacionado à ideia de jurisdição consistente na expressão do princípio da isonomia e se caracterizando por ser um pressuposto da imparcialidade.

No tópico seguinte, frisou-se o valor probatório da investigação preliminar, salientando a necessária distinção entre os atos de investigação e atos de prova, sendo somente os últimos passíveis de fundamentar a condenação em processo penal. Igualmente mencionada a necessidade de utilização do incidente de produção antecipada de provas, quando necessária a produção de provas no curso da investigação, realizando-se o

procedimento com a intervenção jurisdicional. Ademais, defendeu-se a necessidade de exclusão física dos autos do inquérito policial, no intuito de evitar a contaminação do magistrado julgador.

Quanto à prova pericial, evidente que o perito não pode ser parte no processo, tampouco possuir interesse na questão processual versada. Desta feita, afirmou-se que fica totalmente inviabilizada a possibilidade dos documentos constantes no procedimento administrativo fiscal serem transformados em uma espécie de exame de corpo de delito, ou qualquer outra perícia, tendo em vista que os agentes responsáveis pela fiscalização tributária não são nomeados para o encargo pericial no juízo criminal e possuem interesse direto no resultado da análise.

Já na abordagem dos limites à atividade probatória, e especialmente a questão do compartilhamento de informações, ficou latente a dificuldade em se estabelecer critérios eficientes em torno da questão. Trata-se de algo que revela o próprio campo de tensões em que se converte o processo penal, na confrontação entre o Estado, e a busca por meios de persecução efetivos, e os direitos fundamentais, que servem como limite à intervenção do Estado. Na abordagem, ressaltou-se a perspectiva internacional ao debate, inclusive com a análise das premissas adotadas por ocasião de julgamentos proferidos pela Corte Interamericana de Direitos Humanos.

Mas, ainda que constatada a ilicitude da prova obtida, surge o problema de sua admissibilidade, sendo que, apesar de existir posicionamento contrário, entende-se que a posição que confere maior eficácia aos direitos fundamentais é a da admissibilidade da prova ilícita apenas quando favorável ao réu.

Porém, constatada a ilicitude, resta saber o tratamento que deva merecer a prova derivada da ilícita, tema que também abrange considerável controvérsia. Assume especial relevância sua abordagem, tendo em vista que foram adotadas pela legislação processual penal teorias que limitam a ideia inicial de contaminação das provas derivadas, o que deve ser visto com reservas, pois a admissibilidade não pode ficar restrita às provas obtidas por meios ilícitos. Dessa forma, o posicionamento destacado no trabalho aponta para o fato de que quando constatada a ilicitude de uma prova, a regra deve ser de que a prova dela derivada também seja considerada ilícita, não podendo ser afastada a ilicitude por meros cursos causais hipotéticos, estabelecidos pela adoção de teorias como a fonte independente e a descoberta inevitável, como maneira de evitar uma forma oblíqua de violação dos direitos fundamentais, bem como de aumento do espaço discricionário das decisões judiciais.

Ao final do segundo capítulo, pretendeu-se contribuir ao debate acerca do compartilhamento de informações entre os órgãos de fiscalização, tema especialmente relevante no contexto do Direito Penal Econômico, em que órgãos como o COAF e a Receita Federal possuem diversas informações que não podem ser pura e simplesmente valoradas em um processo penal posterior. Uma das alternativas destacadas é a abertura de uma espécie de incidente prévio de admissibilidade da prova, semelhante ao adotado quanto à falsidade documental. Contudo, a perspectiva defendida é no sentido de que na hipótese dos elementos compartilhados serem resguardados por sigilo, não se concorda com uma “*quebra de sigilo oblíqua*”, sem a respectiva autorização judicial e, posteriormente, sua valoração no processo criminal. De outra banda, em se tratando de dados que não limitem ou restrinjam direitos fundamentais, poderão ser tidos como *atos de investigação*, de eficácia probatória limitada.

Ainda que ao contexto da fiscalização tributária possam ser úteis procedimentos mais invasivos da esfera da personalidade, tais elementos não podem ser valorados posteriormente no processo penal, diante da evidente distinção acerca da importância dos valores em disputa. A análise poderia inclusive ser realizada no momento do recebimento da denúncia pelo juízo, perquirindo-se sobre a (i)licitude do material que embasa a acusação, sendo que constatado que algum direito fundamental do acusado foi violado, sem a observância da reserva jurisdicional para os atos que a lei exige, viável seria que a denúncia sequer fosse recebida, justamente como forma de respeito aos princípios que ordenam a tutela penal.

No que tange especificamente ao procedimento administrativo fiscal, iniciou-se o debate elencando os fundamentos que justificam a adoção da nomenclatura, com a diferenciação entre *processo* e *procedimento* e rechaçando a adoção de natureza processual ao instituto abordado, ressaltando que se insere exclusivamente na esfera administrativa, sendo levado a efeito pelo Fisco.

Quanto ao sujeito ativo do procedimento, restaram abordados alguns pontos de especial relevância no contexto da fiscalização tributária, com destaque para o problema decorrente do dever de colaboração na esfera tributária, em contraponto ao direito de não cooperar na própria incriminação. Conclui-se, assim, que os elementos que a fiscalização tributária obtém mediante a ameaça de aplicação de penalidade administrativa ou criminal, simplesmente não podem servir de elementos para eventual condenação na esfera criminal, devendo ser vedada inclusive sua juntada aos autos do processo criminal, tendo em vista que são atingidos pela ilicitude da prova colhida sem o respeito às garantias constitucionais.

Quanto à quebra de sigilo bancário, ainda que a Lei Complementar 105/2001 tenha permitido às autoridades administrativas a requisição de informações diretamente às instituições financeiras, não é dado a qualquer autoridade sua quebra sem a respectiva autorização judicial, como forma de assegurar a sua necessária fundamentação, sob pena de “vulgarizar” o direito ao sigilo.

Posteriormente, passou-se ao estudo da obrigação tributária, entendida como o liame decorrente do poder impositivo do Estado, estando o ente tributante de um lado, e de outro o cidadão, tendo como objeto uma prestação pecuniária de cunho patrimonial. Com efeito, em decorrência da diferenciação entre hipótese de incidência e fato gerador, pontuou-se novamente que o objeto do procedimento administrativo fiscal é o fato gerador da obrigação tributária.

Ainda em torno da obrigação tributária, abordou-se o modelo de responsabilidade tributária por infrações, que indiscutivelmente assume contornos distintos da responsabilidade criminal, fato que corrobora a necessidade da impossibilidade dos elementos obtidos visando apurar a infração tributária serem utilizados para demonstrar eventual ocorrência de um crime. A última abordagem em torno da obrigação tributária se resumiu a analisar a denominada norma geral antielisiva, pois sua aplicação adquire especial relevância, tendo em vista que o procedimento é realizado diretamente pela autoridade tributária, com base em presunções, sendo totalmente inviável que qualquer de suas constatações possa servir como prova em eventual processo criminal a ser posteriormente instaurado.

De abordagem necessária com relação ao procedimento administrativo fiscal também é a questão da constituição do crédito tributário, essencialmente com relação aos atos que ocorrem durante o procedimento da referida constituição. O que se sabe é que a obrigação se torna exigível apenas quando devidamente constituído o crédito tributário, que ocorre mediante a observância de um caminho a ser percorrido, em que é necessário se preparar o lançamento, para posteriormente dar efetividade ao aludido ato, e, ao final, pode ocorrer a etapa de julgamento da impugnação eventualmente apresentada pelo sujeito passivo.

Posteriormente, em tópico acerca das presunções, tentou-se demonstrar a imprestabilidade do lançamento baseado em presunção ao processo penal, porque formalizado com base em uma regra probatória que admite tal possibilidade na esfera tributária. Ao final da discussão com relação ao crédito tributário, foram elencados os principais atos de julgamento administrativo, que, caso se mantenha o lançamento, ocasionam a constituição definitiva do crédito tributário.

Por fim, abordou-se a questão do término do procedimento administrativo fiscal para início da persecução penal nos crimes contra a ordem tributária, com especial atenção ao disposto em Súmula Vinculante publicada pelo Supremo Tribunal Federal, analisando-se os principais argumentos que defendem ou rechaçam sua aplicação, concluindo-se pela necessidade da constituição definitiva do crédito tributário para se dar início à persecução penal.

De tudo quanto o exposto, facilmente se percebe a dificuldade no trato da matéria, especialmente em razão da interdisciplinariedade inerente e necessária a um estudo que se pretenda produtivo em torno da temática do processo penal nos crimes contra a ordem tributária. Evidentemente que alguns posicionamentos podem causar determinado incômodo aos que pretendem, sem a necessária reflexão, dar uma maior eficácia ao processo penal sem o devido respeito às garantias constitucionais.

Mas, as premissas adotadas ao longo do trabalho visam atribuir amplitude aos direitos fundamentais, essencialmente na esfera processual penal, em que direitos tão relevantes são colocados em disputa, o que justifica e corrobora o respeito aos princípios que ordenam a sua tutela. Não é demais lembrar que o processo criminal que versa sobre crimes contra a ordem tributária deve obedecer, da mesma forma que ocorre em outros ramos do ordenamento penal, aos princípios que limitam o abuso do poder estatal de ingerência na vida privada dos cidadãos, fundamentalmente no campo probatório.

Tais considerações evidenciam a importância do debate da questão que, longe de estar definida e concluída, deve merecer a atenção dos operadores de direito que se deparam com a problemática que se pretendeu abordar no decorrer do trabalho.

## REFERÊNCIAS

ALVARENGA, Aristides Junqueira. Crimes contra a ordem tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. (coord.). **Crimes contra a ordem tributária**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998.

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

AMBOS, Kai; LIMA, Marcellus Polastri. **O processo acusatório e a vedação probatória**: perante as realidades alemã e brasileira. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

ARAGONESES ALONSO, Pedro. **Instituciones de Derecho Procesal Penal**. 3. ed. Madrid: Rubi, 1981.

\_\_\_\_\_. **Proceso y Derecho Procesal**. 2. ed. Madrid: Edersa, 1997.

ARANHA, Adalberto José Q. T. de Camargo. **Da prova no Processo Penal**. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

ARMENTA DEU, Teresa. **La prueba ilícita** (un estudio comparado). 2. ed. Madrid: Marcial Pons, 2011.

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos Princípios**: da definição à aplicação dos princípios jurídicos. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

ÁVILA, Thiago André Pierobom de. **Provas ilícitas e proporcionalidade**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

AVOLIO, Luiz Francisco Torquato. **Provas ilícitas**: interceptações telefônicas e gravações clandestinas. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

BADARÓ, Gustavo Henrique Righi Ivahy. **Direito Processual Penal**: tomo I. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

\_\_\_\_\_. Prova emprestada no processo penal e a utilização de elementos colhidos em Comissões Parlamentares de Inquérito. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, v. 106, p. 157, Jan. 2014.

\_\_\_\_\_; GOMES FILHO, Antonio Magalhães. Prova e Sucedâneos de prova no processo penal brasileiro. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, v. 65, p. 175-208, Mar. 2007.

BAJO FERNANDEZ, Miguel; BACIGALUPO, Silvina. **Derecho Penal Económico**. 2. ed. Madrid: Centro de Estudios Ramón Areces, 2010.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. Atualizada por Misabel Abreu Machado Derzi. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013.

BARREIROS, José Antonio. **Processo Penal**. Coimbra: Almedina, 1981.

BARROS, Wellington Pacheco. **Curso de Processo Administrativo**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Lejus, 1998.

BENTHAM, Jeremías. **Tratado de las Pruebas Judiciales**. Trad. Manuel Ossorio Florit. Buenos Aires: EJEJA, 1971.

BETTIOL, Guiseppe. **Instituições de Direito e de Processo Penal**. Trad. Manuel da Costa Andrade. Coimbra: Coimbra Ed, 1974.

BITENCOURT, Cezar Roberto; MONTEIRO, Luciana de Oliveira. **Crimes contra a ordem tributária**. São Paulo: Saraiva, 2013.

BONILHA, Paulo Celso B. **Da prova no processo administrativo tributário**. 2. ed. São Paulo: Dialética, 1997.

BORGES, José Souto Maior. **Tratado de Direito Tributário Brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 1981. 4v.

BOTTALLO, Eduardo Domingos. **Curso de Processo Administrativo Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2006.

BRASIL. Ministério da Saúde. **Manual de Procedimentos Administrativos em Sindicância e Processo Disciplinar**. 3. ed. Brasília: COMED/ASCOM/FUNASA, 2012. Disponível em: <http://www.cgu.gov.br/publicacoes/guiapad/Outros-Arquivos/FUNASA.pdf>. Acesso em: 02 de maio de 2014.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. AgRg no REsp 1373498/SE. Agravo Regimental no Recurso Especial. Relator: Min. Maria Thereza de Assis Moura. Órgão julgador: Sexta Turma. Julgamento em 19 de agosto de 2014. Disponível em: [https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num\\_registro=201300982789&dt\\_publicacao=29/08/2014](https://ww2.stj.jus.br/processo/revista/inteiroteor/?num_registro=201300982789&dt_publicacao=29/08/2014)> Acesso em: 01 de setembro de 2014.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. RE 593727 RG/MG. Repercussão geral no recurso extraordinário. Relator: Min. Cezar Peluso. Julgamento em 27 de agosto de 2009. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=603182>>. Acesso em: 14 de maio de 2014.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. HC 118280/MG. Decisão monocrática proferida pela Ministra Rosa Weber em 12 de julho de 2013. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?numero=118280&classe=HC&codigoClasse=0&origem=JUR&recurso=0&tipoJulgamento=M>> Acesso em: 14 de maio de 2014.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. HC 91867/PA. Habeas Corpus. Relator: Min. Gilmar Mendes. Órgão julgador: Segunda Turma. Julgamento em 24 de abril de 2012. Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=2792328>>. Acesso em: 04 de junho de 2014.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. HC 82788/RJ. Habeas Corpus. Relator: Min. Celso de Mello. Órgão julgador: Segunda Turma. Julgamento em 12 de abril de 2005. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=79150>> Acesso em: 10 de agosto de 2014.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. RE 389808/PR. Recurso Extraordinário. Relator: Min. Marco Aurélio. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Julgamento em 15 de dezembro de 2010. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=622715>>. Acesso em: 20 de agosto de 2014.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. HC 81611/DF. Habeas Corpus. Relator: Min. Sepúlveda Pertence. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Julgamento em 10 de dezembro de 2003. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=78807>> Acesso em: 12 de agosto de 2014.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. ADI 1571/UF. Ação Direta de Inconstitucionalidade. Relator: Min. Gilmar Mendes. Órgão julgador: Tribunal Pleno. Julgamento em 10 de dezembro de 2003. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=385547>> Acesso em: 18 de agosto de 2014.

BUENO, José Antônio Pimenta. **Apontamentos sobre o processo criminal brasileiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1959.

BUENO DE CARVALHO, Amílton. Lei, Para Que(m)? In: WUNDERLICH, Alexandre (coord.). **Escritos de Direito e Processo Penal em Homenagem ao Professor Paulo Cláudio Tovo**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2001.

CAIS, Cleide Previtalli. **O Processo Tributário**. 6. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

CALAMANDREI, Piero. **Derecho Procesal Civil**. Buenos Aires: EJEJA, 1971.

\_\_\_\_\_. **Êles, os juizes, vistos por nós, os advogados**. Trad. Ary dos Santos. Lisboa: Livraria Clássica, 1940.

CALMON, Eliana. Sigilo bancário. **Revista da Escola Paulista da Magistratura**, São Paulo, v.3, n.1, p.43-51, jan/jun. 2002.

CAMPILONGO, Paulo Antonio Fernandes. **Processo Penal e Processo Administrativo Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2013.

CAMPOS, Dejalma de. **Direito Processual Tributário**. São Paulo: Atlas, 1993.

CARNEIRO, Daniel Zanetti Marques. Considerações sobre a Prova Emprestada no Processo Administrativo Fiscal, **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 153, p. 29-37, Jun. 2008.

CARNELUTTI, Francesco. **Derecho Procesal Civil y Penal**. Trad. Santiago Santís Melendo. Buenos Aires: EJE, 1971. 2v.

\_\_\_\_\_. **Lecciones sobre el Proceso Penal**. Trad. Santiago Santís Melendo. Buenos Aires: Bosch, 1950. 4v.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 29. ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

CARVALHO, Cristiano; JOBIM, Eduardo. Crimes contra a ordem tributária: autonomia ou dependência entre o processo penal e o processo administrativo tributário? In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães; ELALI, André; SANT'ANNA, Carlos Soares. (coords.). **Direito Penal Tributário**. São Paulo: MP Editora, 2005.

CARVALHO, Paulo de Barros. A Prova no Procedimento Administrativo Tributário. **Revista Dialética de Direito Tributário**, São Paulo, n. 34, p. 104-116, Jul. 1998.

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

\_\_\_\_\_. Processo Administrativo Tributário. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, v.3, n.9/10, p. 276-294, jul./dez. 1979.

CASTRO, Alexandre de Barros. **Teoria e Prática do Direito Processual Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2000.

CEBADERA, M. Ángeles Pérez. ¿Cómo superar la oscuridad de los hechos a través de las reglas de juicio en el Derecho Comparado? In: GÓMEZ COLOMER, Juan-Luis. (coord.) **Temas dogmáticos y probatorios de relevancia en el proceso penal del siglo XXI**. Santa Fé: Rubinzal-Culzoni, 2010.

CERVINI, Raúl; ADRIASOLA, Gabriel. **El Secreto Bancario y la Evasión Fiscal Internacional: Fisco y derecho a la intimidad**. Las pressiones de la OCDE Acuerdos de intercambio de información. Montevideo: B de F, 2012.

CERVINI, Raúl. Principios del derecho penal tributario en el estado democrático social de derecho. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 96, p. 437-455, Mar. 2007.

CHOUKR, Fauzi Hassan. **Garantias Constitucionais na Investigação Criminal**. 3. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2006.

CLÈVE, Clèmerson Merlin. Investigação Criminal e Ministério Público. **Revista Eletrônica de Direito do Estado**, Salvador, Instituto de Direito Público da Bahia, n. 1, Jan. 2004. Disponível em: <http://www.direitodoestado.com.br>. Acesso em: 02 de maio de 2014.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012.

- CONRADO, Paulo Cesar. **Processo Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2004.
- CORDERO, Franco. **Procedimiento Penal**. Trad. Jorge Guerrero. Bogotá: Temis, 2000. 2v.
- CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. **Caso Velásquez Rodríguez Vs. Honduras**. Disponível em: [http://www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/seriec\\_04\\_esp.pdf](http://www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/seriec_04_esp.pdf). Acesso em 23 de agosto de 2014.
- \_\_\_\_\_. **Caso Lori Berenson Mejía Vs Peru**. Disponível em: [http://www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/seriec\\_119\\_esp.pdf](http://www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/seriec_119_esp.pdf). Acesso em 23 de agosto de 2014.
- COSTA, Alcides Jorge. Obrigação Tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Curso de Direito Tributário**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- COSTA, Cristine Osternack. A contaminação (in)consciente do julgador pela investigação criminal. **Revista Jurídica**, Curitiba, v. 27, n. 11, 2011. Disponível em: <http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/issue/view/40>. Acesso em: 03 de junho de 2014.
- COSTA ANDRADE, Manuel. **Sobre as proibições de prova em processo penal**. Coimbra: Coimbra Ed., 2006.
- COSTA JR., Paulo José; DENARI, Zelmo. **Infrações tributárias e Delitos Fiscais**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.
- COUTINHO, Jacinto Nelson de Miranda. Introdução aos Princípios Gerais do Processo Penal Brasileiro. **Revista de Estudos Criminais**, Porto Alegre, n.1, p. 26-51, 2001.
- COUTINHO, Jacinto Nelson de Miranda. O papel do novo juiz no processo penal. In: \_\_\_\_\_ (coord.). **Crítica à teoria geral do direito processual penal**. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.
- CRETELLA JUNIOR, José. **Curso de Direito Administrativo**. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1977.
- D'AVILA, Fabio Roberto. **Ofensividade e Crimes Omissivos Próprios**: contributo à compreensão do crime como ofensa ao bem jurídico. Coimbra: Coimbra Ed, 2005.
- DALIA, Andrea Antonio; FERRAIOLI, Marzia. **Manuale di Diritto Processuale Penale**. Milão: CEDAM, 1997.
- DAMASIO, Antonio R. **O erro de Descartes**: emoção, razão e o cérebro humano. São Paulo: Companhia das Letras, 2006.
- DARZÉ, Andréa M. **Responsabilidade tributária**: solidariedade e subsidiariedade. São Paulo: Noeses, 2010.

DEMCZUK, Claudio. O uso da prova emprestada no processo penal. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, n. 193, p. 285-295, jan./mar. 2012. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/496593/000960404.pdf?sequence=1>. Acesso em: 01 de junho de 2014.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

EISELE, Andreas. **Crimes contra a ordem tributária**. 2. ed. São Paulo: Dialética, 2002.

ESTORILIO, Jairo Amodio. **Investigação Criminal nos Delitos Empresariais**. Curitiba: Juruá, 2007.

FELDENS, Luciano; SCHMIDT, Andrei Zenkner. **Investigação Criminal e Ação Penal**. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2007.

FERNANDES, Antônio Scarance. **Processo Penal Constitucional**. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007.

FERRAGUT, Maria Rita. **Presunções no Direito Tributário**. São Paulo: Dialética, 2001.

FERRAJOLI, Luigi. **Derecho y razón: teoría del garantismo penal**. 4. ed. Trad. Perfecto Andrés Ibáñez et al. Madrid: Trotta, 2000.

FERRARI, Eduardo Reale. A prejudicialidade e os crimes tributários. **Boletim do IBCCRIM**, n. 50, Jan. 1997.

FIGUEIREDO DIAS, Jorge de. **Direito Processual Penal**. Coimbra: Coimbra Ed., 1974.

\_\_\_\_\_; COSTA ANDRADE, Manuel. **Criminologia – o Homem Delinquente e a Sociedade Criminógena**. Coimbra: Coimbra Ed., 1997.

FLORIAN, Eugenio. **Elementos de derecho procesal penal**. Barcelona: Bosch, 1934.

FOSSATI, Gustavo. **Planejamento Tributário e Interpretação Econômica**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

FRANÇA, Reginaldo de. **Fiscalização tributária: prerrogativas e limites**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2012.

FRIDENBERG, Juan Pablo. **Procedimiento penal tributario**. Buenos Aires: Ad-Hoc, 2012.

GAUER, Ruth M. Chittó; GAUER, Gabriel J. Chittó; SAAVEDRA, Giovani Agostini. **Memória, Punição e Justiça: uma abordagem interdisciplinar**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2011.

GIACOMOLLI, Nereu José. **A fase preliminar do processo penal: crise, misérias e novas metodologias investigatórias**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2011.

\_\_\_\_\_. **O devido processo penal: abordagem conforme a Constituição Federal e o Pacto de São José da Costa Rica**. São Paulo: Atlas, 2014.

GIMENO SENDRA, Jose Vicente. **Fundamentos del derecho procesal:** jurisdiccion, accion y processo. Madrid: Civitas, 1981.

GOLDSCHMIDT, Fabio Brun; OLIVEIRA, Felipe Cardoso Moreira de. Procedimento Administrativo Tributário e Ação Penal, vínculos necessários: a desconstrução do mito da independência das esferas. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães; ELALI, André; SANT'ANNA, Carlos Soares. (coords.). **Direito Penal Tributário.** São Paulo: MP Editora, 2005.

GOLDSCHMIDT, James. **Derecho Procesal Civil.** Trad. Prieto Castro. Barcelona: Labor, 1936.

\_\_\_\_\_. **Principios Generales del Proceso.** 2. ed. Buenos Aires: EJE, 1961.

\_\_\_\_\_. **Problemas Jurídicos y Políticos del Proceso Penal.** Barcelona: Bosch, 1935.

GOMES, Rodrigo Carneiro. Inquérito Policial. **Revista dos Tribunais,** São Paulo, v. 852, p. 733-742, Out. 2006.

GOMES FILHO, Antonio Magalhães. **Direito à Prova no Processo Penal.** São Paulo: Revista dos Tribunais, 1997.

GÓMEZ COLOMER, Juan-Luis. Complejidades de la prueba en el proceso penal Español moderno. In: \_\_\_\_\_(coord.). **Temas dogmáticos y probatorios de relevancia en el proceso penal del siglo XXI.** Santa Fé: Rubinzal-Culzoni, 2010.

GOMEZ ORBANEJA, Emilio; HERCE QUEMADA, Vicente. **Derecho Procesal Penal.** 9. ed. Madrid: Artes Gráficas, 1981.

GONZÁLEZ MONTES, José Luis. **Instituciones de Derecho Procesal.** 3. ed. Madrid: Tecnos, 1993.

GÖSSEL, Karl-Heinz. As proibições de prova no direito processual penal da República Federal da Alemanha. Trad. Manuel Costa Andrade. **Revista Portuguesa de Ciência Criminal,** ano 2, fasc. 3, p. 397-441, jul./set. 1992.

\_\_\_\_\_. **En búsqueda de la verdad y la justicia:** fundamentos del procedimiento penal estatal com especial referencia a aspectos jurídico-constitucionales y político-criminales. México: Editorial Porrúa, 2002.

GRINOVER, Ada Pellegrini. Prova Emprestada. **Revista Brasileira de Ciências Criminais,** São Paulo, v. 4, p. 60-69, Out. 1993.

\_\_\_\_\_; FERNANDES, Antonio Scarance; GOMES FILHO, Antonio Magalhães. **As nulidades no processo penal.** 8. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

GUARNIERI, Jose. **Las partes en el Proceso Penal.** Trad. Constancio Bernaldo de Quirós. México: Jose M. Cajica Jr, 1952.

GUASP DELGADO, Jaime. **La pretensión procesal**. Madrid: Civitas, 1981.

GUEDES VALENTE, Manuel Monteiro. **Processo Penal**: tomo I. 3. ed. Coimbra: Almedina, 2010.

\_\_\_\_\_. **Teoria Geral do Direito Policial**. 3. ed. Coimbra: Almedina, 2012.

HADDAD, Ricardo Nussrala. O Direito ao silêncio e a nulidade da prova nos crimes contra a ordem tributária. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 905, p. 457-481, Mar. 2011.

HAMATI, Cecília Maria Marcondes. Crimes contra a ordem tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Crimes contra a ordem tributária**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998.

HOFFMANN, Susy Gomes. **Teoria da prova no direito tributário**. Campinas: Copola, 1999.

ILLUMINATI, Giulio. **La presunzione d'innocenza dell'imputato**. Bologna: Zanichelli, 1979.

IZQUIERDO, Ivan Antônio. **Memória**. Porto Alegre: Artmed, 2008.

JARDIM, Afrânio Silva. Arquivamento e Desarquivamento do Inquérito Policial. **Revista de Processo**, São Paulo, v. 35, p. 264-276, Jul. 1984.

\_\_\_\_\_. Sobre a ilegalidade das sindicâncias policiais. **Revista de Processo**, São Paulo, v. 43, p. 128-199, Jul. 1986.

JIMENEZ ASENJO, Enrique. **Derecho Procesal Penal**. Madrid: Revista de Derecho Privado, 1950.

KERN, Alexandre. **O controle penal administrativo nos crimes contra a ordem tributária**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2002.

KNIJNIK, Danilo. **A Prova nos Juízos Cível, Penal e Tributário**. Rio de Janeiro: Forense, 2007.

KNOPFHOLZ, Alexandre. **A denúncia genérica nos crimes econômicos**. Porto Alegre: Núria Fabris, 2013.

KREBS, Pedro. **Autoincriminação e Obrigação Tributária**: aplicações no Direito Tributário do direito a não se autoincriminar. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2010.

LADRON DE GUEVARA, Juan Burgos. **El valor probatório de las diligencias sumariales em el proceso penal Español**. Madrid: Civitas, 1992.

LEONE, Giovanni. **Tratado de Derecho Procesal Penal**. Trad. Santiago Sentís Melendo. Buenos Aires: EJE, 1963. 2v.

LIMA, Marcellus Polastri. O Ministério Público pode ou não investigar? Uma análise de recente decisão do STF. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, v. 46, p. 371-390, jan./fev. 2004.

LOPES JR., Aury. **Direito Processual Penal**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

\_\_\_\_\_. (Re)Discutindo o Objeto do Processo Penal com Jaime Guasp e James Goldschmidt. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, v.39, p. 103-124, Jul. 2002.

\_\_\_\_\_; GLOECKNER, Ricardo Jacobsen. **Investigação Preliminar no Processo Penal**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

LOVATTO, Alecio Adão. **Crimes Tributários: Aspectos criminais e processuais**. 2. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003.

MACHADO, Hugo de Brito. **Crimes contra a Ordem Tributária**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

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

MACHADO, Rubens Approbato; MELARÉ, Márcia Regina Machado. Processo Tributário – Administrativo e Judicial. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.). **Curso de Direito Tributário**. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

MAIER, Julio B.J. Las prohibiciones de Valoración Probatoria en el Procedimiento Penal. In: BONATO, Gilson (org.). **Processo Penal: Leituras Constitucionais**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003.

MARINS, James. **Direito Processual Tributário Brasileiro: Administrativo e Judicial**. 4. ed. São Paulo: Dialética, 2005.

MARQUES, José Frederico. **Tratado de Direito Processual Penal**. São Paulo: Saraiva, 1980. 2v.

MARTINS, Ives Gandra da Silva. Crimes contra a ordem tributária. In: \_\_\_\_\_ (coord.). **Crimes contra a ordem tributária**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998.

\_\_\_\_\_. **Da Sanção Tributária**. São Paulo: Saraiva, 1980.

MATTOS, Mauro Roberto Gomes. Necessidade de justa causa para a instauração de processo administrativo disciplinar – impossibilidade de procedimento genérico para que no seu curso se apure se houve ou não falta funcional. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 832, p. 438-447, Fev. 2005.

MCNAUGHTON, Charles William. **Elisão e norma antielisiva: Completabilidade e sistema tributário**. São Paulo: Noeses, 2014.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MELO, José Eduardo Soares de. Crimes contra a ordem tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. (coord.). **Crimes contra a ordem tributária**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998.

MENDRONI, Marcelo Batlouni. **Provas no processo penal**: um estudo sobre a valoração das provas penais. São Paulo: Altas, 2010.

MITTERMAIER, Carl Joseph Anton. **Tratado da prova em matéria criminal** Trad. Herbert Wüntzel Heinrich. Campinas: Bookseller, 1997.

MLODINOW, Leonard. **O andar do bêbado**. Trad. Diego Alfaro. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Ed., 2009.

MONTERO AROCA, Juan. **Principios del Proceso Penal**: Uma explicación basada en la razón. Valencia: Tirant lo Blanch, 1997.

\_\_\_\_\_. **Introducción al Derecho Procesal**: Jurisdicción, acción y proceso. Madrid: Tecnos, 1976.

MORENO CATENA, Victor; GIMENO SENDRA, Vicente; CORTES DOMINGUEZ, Valentín. **Derecho Procesal Penal**. 3. ed. Madrid: Colex, 1999.

NOGUEIRA, José Geraldo Ataliba. Princípios Constitucionais do processo e procedimento em matéria tributária. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 46, p. 118-132, out./dez. 1988.

\_\_\_\_\_. Princípios de Procedimento Tributário. In: PRADE, Péricles Luiz Medeiros; CARVALHO, Célio Benavides de. (coord.). **Novo processo tributário**. São Paulo: Resenha Tributária, 1975.

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

OLIVA SANTOS, Andrés de La et al. **Derecho Procesal Penal**. 4. ed. Madrid: Centro de Estudios Ramón Areces, 2000.

\_\_\_\_\_. **Jueces Imparciales, Fiscales Investigadores y Nueva Reforma para la Vieja Crisis de la Justicia Penal**. Barcelona: PPU, 1988.

OLIVEIRA, Eugênio Pacelli de. **Curso de Processo Penal**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

OLIVEIRA, Régis Fernandes de. Executoriedade dos atos administrativos. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 684, p. 44-46, Out. 1992.

PAOLA, Leonardo Sperb de. **Presunções e ficções no direito tributário**. Belo Horizonte: Del Rey, 1997.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário: completo**. 5. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013.

PEREIRA, Eliomar da Silva. **Teoria da Investigação Criminal**. Coimbra: Almedina, 2010.

PITOMBO, Sérgio Marcos de Moraes. O indiciamento como ato de polícia judiciária. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 577, p. 313-316, Nov. 1983.

PORTELLA, André Alves. Direito de privacidade em matéria tributária. Intercâmbio Administrativo de dados, dever de informação sobre terceiros e sigilo bancário. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**, São Paulo, n. 77, p. 13-50, Nov. 2007.

PRADO, Geraldo. **Prova penal e sistema de controles epistêmicos: a quebra da cadeia de custódia das provas obtidas por métodos ocultos**. São Paulo: Marcial Pons, 2014.

QUEIJO, Maria Elisabeth. **O direito de não produzir prova contra si mesmo: (o princípio do *nemo tenetur se detegere* e suas decorrências no processo penal)**. São Paulo: Saraiva, 2003.

\_\_\_\_\_. Principais instituições do Processo Penal Brasileiro e elaboração legislativa de Novo Código de Processo Penal: Inquérito Policial. **Revista dos Tribunais**, São Paulo, v. 697, p. 269- 279, Nov. 1993.

RIANI, Frederico Augusto D'Avila. Comissão Parlamentar de Inquérito: Requisitos para criação, objeto e poderes. **Revista de Direito Constitucional e Internacional**, São Paulo, v. 36, p. 184-204, Jul. 2001.

RIBAS, Lúcia Maria Lopes Rodrigues. **Processo Administrativo Tributário**. São Paulo: Malheiros, 2000.

ROCHA, Luiz Carlos. **Investigação Policial: Teoria e Prática**. São Paulo: Saraiva, 1998.

SALOMÃO, Heloisa Estellita. O Direito Humano de não cooperar na própria incriminação, a proteção ao domicílio e a fiscalização tributária. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, v. 26, p. 129-142, Abr. 1999.

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

SCHERKERKEWITZ, Iso Chaitz. **Presunções e ficções no Direito Tributário e no Direito Penal Tributário**. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

SCHMIDT, Andrei Zenkner. **Exclusão da Punibilidade em Crimes de Sonegação Fiscal**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003.

SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. Crimes contra a ordem tributária. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva. (coord.). **Crimes contra a ordem tributária**. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998.

\_\_\_\_\_. O Processo Administrativo Fiscal e os Princípios da Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência da Administração Pública. In: ROCHA, Valdir de Oliveira. **Processo Administrativo Fiscal**. São Paulo: Dialética, 1999. 4v.

SILVA, Juary C. **Elementos de Direito Penal Tributário**. São Paulo: Saraiva, 1998.

SILVA, José Geraldo da. **Inquérito Policial e a Polícia Judiciária**. 4. ed. Campinas: Millennium, 2002.

SOUZA, Nelson Bernardes de. Crimes contra a ordem tributária e Processo Administrativo. **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, v. 18, p. 93-101, Abr.1997.

SOUZA JUNIOR, Paulo Roberto de. **Curso de Direito Administrativo**. 2. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2005.

STRECK, Lenio Luiz; OLIVEIRA, Rafael Tomaz de. **O que é isto – as garantias processuais penais?** Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

\_\_\_\_\_. **O que é isto – decido conforme minha consciência?** 4. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2013.

SUNDFELD, Carlos Ari Vieira. A importância do procedimento administrativo. **Revista de Direito Público**, São Paulo, n. 84, p. 64-74, Out. 1987.

TARUFFO, Michele. **La Prueba de Los Hechos**. Trad. Jordi Ferrer Beltrán. Madrid: Trotta, 2002.

TOMÉ, Fabiana Del Padre. **A Prova no Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Noeses, 2011.

TONINI, Paolo. **A Prova no Processo Penal Italiano**. Trad. Alexandra Martins Daniela Mróz. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002.

TOVO, Paulo Cláudio. A democratização do inquérito policial. In: \_\_\_\_\_ (org.). **Estudos de Direito Processual Penal**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1999.

TOVO, Paulo Cláudio. Introdução à principiologia do Processo Penal Brasileiro. In: \_\_\_\_\_ (org.). **Estudos de Direito Processual Penal**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1995.

TUCCI, Rogério Lauria. **Ministério Público e Investigação Criminal**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

\_\_\_\_\_. Comissão Parlamentar de Inquérito (Atuação – Competência – Caráter investigatório). **Revista Brasileira de Ciências Criminais**, São Paulo, v. 6, p. 171-185, abr./jun. 1994.

VIADA LOPEZ-PUIGSERVER, Carlos; ARAGONESES ALONSO, Pedro. **Curso de Derecho Procesal Penal**. 4. ed. Madrid: Prensa Castellana, 1974. 2v.

XAVIER, Alberto. **Do lançamento:** teoria do ato, do procedimento e do processo tributário. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2001.

\_\_\_\_\_. **Do procedimento administrativo.** São Paulo: Bushatsky, 1976.

ZILLI, Marcos. As provas ilícitas no processo penal brasileiro e no Direito Penal Internacional: duas cabeças, duas sentenças. In: SANTIAGO, Nestor Eduardo Araruna. (coord.). **Proibições probatórias no processo penal:** análise do direito brasileiro, do direito estrangeiro e do direito internacional. Brasília: Gazeta Jurídica, 2013.