



# Mitigação da SV 24 e possibilidade de ação penal tributária antes da constituição do crédito

Um precedente perigoso — embora bem justificado pela decisão do Superior Tribunal de Justiça *in comento* — foi aberto ao julgar caso excepcional de crime tributário, quando abriu exceção ao sedimentado pela Súmula Vinculante de nº 24 do Supremo Tribunal Federal.

É bem de se ver que a relação entre o Direito Penal e o Direito Tributário sempre exigiu delimitações claras.

Em regra, o Estado somente pode iniciar a persecução penal por crimes materiais contra a ordem tributária — previstos no artigo 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/1990 — após a constituição definitiva do crédito tributário, isto é, após o lançamento ser encerrado na esfera administrativa.

Essa orientação é assegurada pela Súmula Vinculante 24 do STF, criada justamente para impedir criminalizações prematuras.

No entanto, em decisões recentes, o STJ vem admitindo exceções quando o próprio comportamento do investigado impede ou dificulta o lançamento, especialmente em casos de fraudes estruturadas, lavagem de dinheiro e organização criminosa.

Em julgamento paradigmático, a 6ª Turma do STJ reconheceu que, diante de embaraço à fiscalização e de crimes conexos, é possível iniciar a ação penal antes da constituição do crédito tributário.

## Fundamentos legais aplicáveis ao caso concreto

### Lei nº 8.137/1990 — Crimes materiais tributários

Os crimes previstos no artigo 1º da Lei nº 8.137/1990 possuem natureza material, exigindo resultado: supressão ou redução de tributo mediante artifício fraudulento.

### Constituição do crédito tributário — artigo 142 do CTN

O crédito tributário somente se aperfeiçoa com o lançamento, atividade vinculada da autoridade administrativa. Sem esse lançamento, não estaria configurada a materialidade do delito.

### Regra geral de procedibilidade — SV 24

A Súmula Vinculante 24 estabelece que:

*“Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, I a IV, da Lei 8.137/1990, antes do lançamento definitivo do tributo.”*

## Caso concreto julgado pelo STJ

No caso concreto vê-se que envolvia uma sofisticada rede criminosa utilizada para simular operações de compra e venda por meio de dezenas de empresas de fachada, movimentando cerca de R\$ 880 milhões.

Spacca

O esquema visava ocultar os verdadeiros responsáveis e impedir o rastreamento do tributo devido.

O Ministério Público da Paraíba, ciente de que havia investigação fiscal em andamento, ofereceu denúncia pelos crimes de:

- fraude tributária,
- organização criminosa,
- lavagem de dinheiro.

A defesa alegou ausência de justa causa, invocando a aplicação da Súmula Vinculante 24.

## Julgamento da divergência

### Voto vencido — observância rígida da SV 24

O relator, desembargador convocado Otávio de Almeida Toledo, afirmou que o Fisco poderia realizar o lançamento, inaugurando o contraditório administrativo.

Desse modo, seria indispensável aguardar o encerramento da esfera administrativa.

### Voto vencedor — *distinguishing* e embaraço à fiscalização

O ministro Og Fernandes, seguido por Sebastião Reis Júnior e Rogério Schietti, ressaltou que:

- a fraude era excepcionalmente complexa;
- havia embaraço concreto à atuação fiscal;
- o esquema envolvia crimes não tributários (lavagem e organização criminosa);
- o STF já admite exceções em casos semelhantes.

Diante do caso concreto, reconheceu-se situação de *distinguishing*, permitindo mitigar a SV 24.

## Jurisprudência relacionada

### Do STF

O Supremo admite exceções quando o próprio contribuinte impede a constituição do crédito tributário (HC 104.016/SP; HC 98.855/RS).

### Do STJ

O STJ já havia flexibilizado a SV 24 em fraudes estruturadas (REsp 919.313). O caso agora analisado confirma essa linha interpretativa.

## Quadro comparativo: aplicação x mitigação da Súmula Vinculante 24

Critério	Aplicação da Súmula Vinculante 24	Mitigação/afastamento da Súmula 24
Natureza do crime	Exige lançamento definitivo para crimes materiais	Admite ação penal antes do lançamento quando há crimes conexos (lavagem, organização criminosa)
Momento da ação penal	Após o lançamento definitivo	Antes do lançamento, em casos excepcionais



Critério	Aplicação da Súmula Vinculante 24	Mitigação/afastamento da Súmula 24
Condição do procedimento fiscal	Fisco tem meios suficientes para lançar	Fisco é impedido pela fraude ou ocultação
Proteção ao contribuinte	Máxima garantia contra persecução prematura	Proteção mitigada diante de fraude deliberada
Embaraço à fiscalização	Inexistente	Evidente e intencional
Complexidade da fraude	Casos ordinários de sonegação	Estruturas sofisticadas e articuladas
Identificação dos responsáveis	Possível	Ocultada por interposição fraudulenta
Possibilidade de lançamento	Alta	Reduzida ou impossível
Precedentes	SV 24, HC 81.611	REsp 919.313; decisões recentes das 5ª e 6ª Turmas
Exemplo típico	Omissão de receita apurável	Esquema com dezenas de CNPJs e simulação massiva

## Análise crítica

A decisão do STJ não revoga a Súmula Vinculante 24, mas reforça que ela **não pode ser utilizada como escudo para atividades fraudulentas que inviabilizam o próprio lançamento.**

A mitigação é legítima quando:

1. a fraude impede a identificação do sujeito passivo;
2. há embaraço material à fiscalização;
3. existem crimes conexos que exigem imediata repressão estatal.

Por outro lado, deve-se evitar que essa exceção seja ampliada para situações rotineiras, sob pena de esvaziar a própria razão de existir da SV 24: proteger o contribuinte contra acusações prematuras.

## Conclusão

A 6ª Turma do STJ, ao admitir ação penal antes da constituição do crédito tributário em caso de fraude complexa, reafirmou posição de que a Súmula Vinculante 24 não possui caráter absoluto.

A medida visa preservar a efetividade do Direito Penal Tributário em situações em que o próprio comportamento do contribuinte impossibilita o lançamento. Trata-se, portanto, de interpretação excepcional, justificada pela sofisticação da fraude e pelos crimes conexos identificados.

O crime tributário não compensa!

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2025-nov-27/a-mitigacao-da-sv-24-e-a-possibilidade-de-acao-penal-tributaria-antes-da-constituicao-do-credito/>