

Misabel Abreu Machado Derzi

MISABEL ABREU MACHADO DERZI

# Direito Tributário, Direito Penal e Tipo

Prefácio  
GERALDO ATALIBA

**abradt**  
Associação Brasileira de Direito Tributário

4ª edição revista,  
ampliada e atualizada

**FORUM**

## DIREITO TRIBUTÁRIO, DIREITO PENAL E TIPO

4ª edição revista, ampliada e atualizada

**Prefácio**  
*Geraldo Ataliba*

**Área específica**  
DIREITO TRIBUTÁRIO.

**Áreas afins**  
DIREITO CONSTITUCIONAL, DIREITO PENAL,  
FILOSOFIA, METODOLOGIA.

**Público-alvo/consumidores**  
PESQUISADORES, DOCENTES, DISCENTES  
(GRADUAÇÃO E PÓS-GRADUAÇÃO) E  
ESPECIALISTAS DA ÁREA E ÁREAS AFINS.

**FORMATO:** 14,5 × 21,5 cm  
**CÓDIGO:** 10002974

Desde a publicação da 1ª edição desta obra, em 1988, até hoje, passaram-se mais de 30 anos e, no decorrer desse tempo, houve muitas modificações no ordenamento jurídico nacional, a começar pela Constituição Federal promulgada naquele mesmo ano.

Independentemente dos fatos e do transcurso do tempo, a obra continua atual, e isso se deve ao valor e à completude do texto brilhantemente elaborado, condições que lhe deram capacidade de ultrapassar o tempo e, feitas as devidas atualizações, continuar com todo o seu vigor.

Nela, a autora aborda questões relevantes que envolvem o instituto jurídico do tipo e a questão da tipificação em uma construção teórica clara, ampla e correta, útil tanto ao estudante como ao profissional do direito.

Esta 4ª edição supre uma inconcebível lacuna no mercado editorial brasileiro, pois poucos autores dedicaram-se com afincos a esses temas que tanto influenciam a formação do entendimento da doutrina e da jurisprudência, e cuja análise equivocada pode causar inúmeros desvios de interpretação, principalmente nos âmbitos do direito tributário e direito penal.

Em função de tais atributos, em boa hora este livro retorna ao mercado nacional como expressivo instrumento de pesquisa e profícuo material de apoio técnico-jurídico.

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) de acordo com a AACR2

D439d Derzi, Misabel Abreu Machado  
Direito Tributário, Direito Penal e tipo / Misabel Abreu Machado Derzi. 4. ed.  
– Belo Horizonte : Fórum, 2021.  
381p. ; 14,5cm x 21,5cm.  
  
ISBN: 978-65-5518-163-0  
  
1. Teoria Geral do Direito. 2. Direito Tributário. 3. Direito Financeiro. 4. Direito Penal. 5. Direito Público. 6. Metodologia. I. Título.  
  
CDD: 341.39  
CDU: 34:351.713

Elaborado por Daniela Lopes Duarte – CRB-6/3500

Informação bibliográfica deste livro, conforme a NBR 6023:2018 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

DERZI, Misabel Abreu Machado. *Direito Tributário, Direito Penal e tipo*. 4. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2021. 381p. ISBN 978-65-5518-163-0.

**Misabel Abreu Machado Derzi** é Professora Titular de Direito Tributário da UFMG e das Faculdades Milton Campos. Doutora em Direito Público pela UFMG. Presidente honorária da ABRADT. Membro da *Fondation des Finances Publiques Fondafip*/Paris. Relatora Presidente da Comissão de Revisão e Simplificação da Legislação Tributária do Município de Belo Horizonte. Presidente da Comissão de Revisão e Simplificação da Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais. Advogada, conferencista, parecerista e consultora de empresas.

PREFÁCIO DA PRIMEIRA EDIÇÃO	
<b>Geraldo Ataliba</b> .....	17
APRESENTAÇÃO DA QUARTA EDIÇÃO .....	27
INTRODUÇÃO .....	33
CAPÍTULO 1	
DOS DIVERSOS SIGNIFICADOS DA PALAVRA <i>TIPO</i> .....	37
1.1 Origem dos significados da palavra tipo .....	37
1.2 Alguns significados fundamentais de tipo nas ciências sociais..	40
1.2.1 Planos e funções distintas.....	46
1.2.2 Os pontos comuns .....	47
CAPÍTULO 2	
DOS VÁRIOS SIGNIFICADOS DE TIPO NO DIREITO .....	49
2.1 Antecedentes .....	49
2.2 Previamente dois avisos .....	51
2.3 O tipo como nova metodologia jurídica por oposição ao modo de pensar por conceitos .....	53
2.3.1 Os conceitos classificatórios (como essência das coisas).....	54
2.3.2 O modo de pensar os conceitos pela palavra/significado.....	57
2.3.3 O tipo como conceito de ordem.....	62
2.3.4 Tipo na investigação jurídica – interpretação e aplicação do direito .....	64
2.4 Tipo na criação legislativa. <i>Tatbestand</i> . Fato gerador.....	69
2.5 Tipo na execução da norma. O modo de pensar tipificante no direito tributário.....	71
2.6 O núcleo de sentido comum aos diversos usos de tipo no direito .....	73
2.7 Uma questão terminológica .....	74
CAPÍTULO 3	
O PENSAMENTO JURÍDICO TIPOLÓGICO.....	77
3.1 Tipo no direito, na ciência e na lógica .....	77
3.2 Características do tipo propriamente dito e metodologia .....	79
3.3 A indiferença na lógica deôntica .....	81
3.4 Fontes de criação do tipo jurídico .....	84
3.5 Limites entre o conceito classificatório e o tipo na ciência jurídica.....	87
3.5.1 A aceitabilidade ampla do tipo como pensamento de ordem. A posição de Hassemer e de Kaufmann.....	87
3.5.2 Aceitação parcial do pensamento de ordem.....	89
3.5.2.1 Críticas à distinção entre tipo e conceito.....	89
3.5.2.2 Tipo como oposição a conceito. A posição de Leenen .....	91
3.5.3 A negação ampla da aplicabilidade do tipo como pensamento de ordem .....	92
3.6 Nossa posição.....	93
3.6.1 O caminho metodológico distintivo .....	95
3.6.2 O tipo normativo e o tipo real médio, frequente ou representativo.....	96
3.6.3 O tipo como antecedente do conceito.....	97
3.6.4 Do típico ao atípico.....	98
3.6.5 Tipo, pressuposto, requisito, condição e relação jurídica.....	101

3.6.6	Tipologia e classificação.....	104
3.6.7	Tipos e conceitos obscuros ou indeterminados.....	106
3.6.7.1	Os princípios jurídicos gerais.....	107
3.6.7.2	Os conceitos indeterminados.....	108
3.6.7.3	A figura, como tipo jurídico total.....	109
3.6.7.4	As formas mistas.....	110
3.6.7.5	Tipo como mecanismo utilizável na eliminação da imprecisão ou indeterminação.....	111

#### CAPÍTULO 4

DO TIPO E DOS PRINCÍPIOS JURÍDICOS.....		115
4.1	Tipo e conceito como movimentos em conflito.....	115
4.2	O carácter transformacional do direito e a realidade criada pela linguagem jurídica.....	117
4.3	A parte imóvel de todo sistema jurídico. A escala móvel de Wilburg e os tipos.....	118
4.4	A separação dos poderes ou das funções estatais.....	121
4.5	República e federalismo.....	127
4.6	A supremacia teórica do Poder Legislativo sobre o Executivo. O constitucionalismo. A segurança jurídica.....	128
4.6.1	Legalidade no sentido formal.....	130
4.6.1.1	Antecedentes.....	130
4.6.1.2	Sentido e limites.....	132
4.6.2	Legalidade no sentido material.....	135
4.7	Direitos e garantias individuais. Legalidade e tipicidade.....	137
4.8	Tipo e igualdade.....	139
4.8.1	A igualdade e a república.....	139
4.8.2	A igualdade perante a lei.....	141
4.8.3	A igualdade na lei. Generalidade, abstrações e uniformidade... ..	142
4.8.3.1	Igualdade formal como uma proibição de distinguir.....	143
4.8.3.2	Igualdade material. O dever de distinguir genérica e individualmente.....	144
4.9	O princípio federal, a rigidez da discriminação constitucional de competência tributária e o tipo.....	145
4.10	Tipo e adaptabilidade às necessidades e mutações sociais.....	147
4.11	Tipo e praticabilidade.....	147
4.11.1	A praticabilidade e a lei. Presunções e ficções.....	148
4.11.2	Praticabilidade e Poder Executivo.....	150
4.12	Breve incursão no direito público e no direito privado.....	151
4.13	Movimento de tipificação e conceituação.....	156

#### CAPÍTULO 5

O TIPO NO SENTIDO IMPRÓPRIO DE <i>TATBESTAND</i> E DE CONCEITO CLASSIFICATÓRIO. EVOLUÇÃO TEÓRICA NO DIREITO PENAL E NO DIREITO TRIBUTÁRIO.....		159
5.1	Objetivos.....	159
5.2	Questões terminológicas.....	160
5.3	Evolução teórica no direito penal.....	163
5.3.1	O equivocado conceito de tipo em sentido amplo e <i>corpus delicti</i> .....	163
5.3.2	O equivocado conceito de tipo, em sentido restrito, na visão tricotômica do delito.....	165
5.3.3	Reformulações à teoria do <i>Tatbestand</i> independente e neutro....	170
5.3.4	Fusão do <i>Tatbestand</i> e da antijuridicidade.....	172
5.3.4.1	A estrutura do <i>Tatbestand</i> .....	175
5.3.5	A dissociação entre <i>Tatbestand</i> e figura do delito.....	176
5.3.6	O dolo como elemento integrante do <i>Tatbestand</i> .....	179
5.3.6.1	A culpabilidade.....	182

5.3.6.2	Erro de <i>Tatbestand</i> e de proibição.....	183
5.3.6.3	<i>Tatbestand</i> e ilicitude – visão axiológica.....	185
5.3.6.4	Os <i>Tatbestände</i> abertos .....	186
5.3.7	Os <i>Tatbestände</i> totais.....	188
5.3.8	Outros sistemas conceituais .....	191
5.3.9	A espécie delituosa e a especificidade.....	193
5.3.10	Críticas.....	194
5.3.10.1	Ângulos sob os quais se oferece a crítica.....	196
5.3.10.2	Do ontológico-axiológico.....	197
5.3.10.2.1	Do conceito ontológico-axiológico de tipo, no sentido impróprio .....	204
5.3.10.2.1.1	Cisão entre objeto de valoração e valoração do objeto.....	208
5.3.10.2.1.2	O juízo de desvalor provisório e os <i>Tatbestände</i> abertos.....	211
5.3.10.2.1.3	A questão da relevância.....	213
5.3.10.2.1.4	A unidade do injusto.....	215
5.3.10.3	Do epistemológico .....	215
5.3.10.3.1	A ontologização dos valores .....	216
5.3.10.3.2	A confusão entre lei e norma e entre nível estático e dinâmico de conhecimento do direito .....	217
5.3.10.3.3	A analiticidade não superada em Beling e a antinomia lógica do finalismo de Welzel .....	220
5.3.10.4	Da eficácia normativa material e processual .....	222
5.3.10.5	Do metodológico e do ordenatório .....	227
5.3.11	Conclusões .....	229
5.3.12	Da possibilidade dos tipos no direito penal .....	234
5.4	Tipo em sentido impróprio. Evolução teórica no direito tributário .....	238
5.4.1	Antecedentes .....	238
5.4.2	Questões terminológicas.....	241
5.4.3	A espécie tributária. Conceito e estrutura.....	243
5.4.3.1	A espécie tributária (tipo, em sentido impróprio) como pressuposto ou fato gerador .....	244
5.4.3.1.1	A especificidade .....	246
5.4.3.2	Fase de transição .....	248
5.4.3.2.1	A especificidade.....	250
5.4.3.3	A espécie tributária. Sua dissociação da noção de hipótese (pressuposto ou fato gerador) .....	251
5.4.3.3.1	A especificidade .....	253
5.4.4	A espécie tributária (tipo em sentido impróprio) frente ao conceito de tributo .....	254
5.4.4.1	O enfoque dualista do tributo.....	255
5.4.4.1.1	Inexistência de tributabilidade em decorrência de norma de eficácia impeditiva.....	256
5.4.4.1.2	Inexistência de tributabilidade em decorrência de norma de eficácia extintiva.....	258
5.4.4.2	A espécie tributária na visão unitária do tributo .....	260
5.4.4.2.1	Espécie isencional e espécie tributária.....	262
5.4.4.2.2	As espécies tributárias e seus elementos negativos.....	265
5.4.4.3	Espécie tributária e espécie isencional impeditiva .....	266
5.4.4.4	Alíquota zero.....	267
5.4.5	Críticas.....	269
5.4.5.1	Do ontológico-axiológico.....	273
5.4.5.1.1	Cisão entre objeto de valoração e valoração do objeto. Ontologização do objeto .....	275
5.4.5.1.2	Hipótese (ou fato gerador) como juízo de valor provisório frente ao conceito de tributo .....	278
5.4.5.2	Do lógico-eficaz.....	280
5.4.5.2.1	A analiticidade não superada .....	281

5.4.5.2.2	Relação entre os modais deônticos.....	281
5.4.5.2.3	A relação de implicação entre hipótese e consequência da norma.....	283
5.4.5.2.4	A eficácia – os efeitos da permissão.....	286
5.4.5.3	Do epistemológico – tanto no nível estático como dinâmico.....	290
5.4.5.4	Do metodológico e ordenatório.....	293
5.4.6	Conclusões.....	296
5.4.6.1	Plano ontológico-axiológico, assim como lógico eficaz.....	300
5.4.6.2	Plano metodológico-ordenatório.....	303
5.4.6.3	Tendência prevalente.....	303
5.4.7	Da possibilidade dos tipos no direito tributário.....	303
5.4.7.1	Resíduos tipológicos.....	305

## CAPÍTULO 6

### A EXECUÇÃO SIMPLIFICADORA DA LEI: PRATICIDADE OU O MODO DE PENSAR IMPROPRIAMENTE CHAMADO “TIPIFICANTE” NO DIREITO TRIBUTÁRIO.....

6.1	Introdução.....	307
6.2	Tipificação imprópria ou criação de padrões rígidos.....	310
6.2.1	Casos no direito alemão.....	310
6.2.2	Exemplificação no direito tributário brasileiro.....	313
6.2.2.1	Presunções e padronizações legais.....	314
6.2.2.2	A execução simplificadora nos regulamentos, orientações e práticas administrativas.....	317
6.3	Interpretação e aplicação individual do direito.....	318
6.3.1	A interpretação denominada “econômica” da lei fiscal.....	321
6.4	O que é o chamado modo de pensar “tipificante”.....	322
6.5	Justificações.....	323
6.5.1	A defesa da esfera privada.....	324
6.5.2	Uniformidade da tributação.....	324
6.5.3	O estado de necessidade administrativo e a praticidade.....	324
6.5.4	Limites e restrições ao modo de pensar padronizante.....	327
6.6	Críticas e principais objeções.....	328
6.6.1	Ofensa à adequação à lei.....	329
6.6.2	Ofensa ao princípio da divisão de poderes.....	329
6.6.3	Ofensa à indelegabilidade de funções.....	329
6.6.4	Ofensa à uniformidade de encargos fiscais e à igualdade.....	329
6.7	O tratamento do tema no Brasil.....	330
6.7.1	Argumentos levantados a propósito do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.....	331
6.7.2	O modo de raciocinar padronizante. O estado de necessidade..	334
6.7.2.1	A realidade e o cadastro imobiliário fiscal.....	335
6.7.2.2	O núcleo do problema: praticidade e legalidade.....	337
6.7.3	A solução da jurisprudência no imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana.....	338
6.8	Críticas e sugestões.....	339
6.8.1	Os prejuízos e as vantagens dos contribuintes.....	339
6.8.2	As plantas de valores genéricos.....	341
6.8.3	As alternativas e seus limites.....	342

## CAPÍTULO 7

### SISTEMA, CLÁUSULA GERAL, PRINCÍPIO, TIPO E CONCEITO.....

7.1	As cláusulas gerais não são tipos. E os princípios abstratos? E os conceitos indeterminados?.....	359
7.2	Diferenciação entre as funções legislativas e judiciais. As súmulas e a aplicação individual do direito.....	365

REFERÊNCIAS.....	369
------------------	-----