

JUSTIÇA & CIDADANIA

ISSN 1807-779X
4772807779000 0.03.8.9
Edição 188 - Abril de 2016
R\$ 16,90

PAULO DE TARSO VIEIRA SANSEVERINO, MINISTRO DO STJ

O ARBITRAMENTO DA INDENIZAÇÃO POR DANO MORAL E A JURISPRUDÊNCIA DO STJ

EDITORIAL: E agora, José?

Crimes contra a ordem tributária

Pagamento e extinção da punibilidade do agente, uma interpretação ampla

Otávio de Almeida Toledo | Desembargador do TJSP

1. Breve análise do histórico legislativo

No âmbito dos crimes contra a ordem tributária, listados pela Lei nº 8.137/60, e outros delitos com características comuns a estes, uma questão jurídica recorrente no dia-a-dia e foco de controvérsias doutrinárias e jurisprudenciais diz respeito ao pagamento da dívida tributária e seus efeitos penais.

Quanto às consequências do adimplemento do débito tributário, não há dissenso. Desde 1965¹ com a Lei nº 4.729 faz parte da nossa tradição legislativa, influenciada por razões de política criminal e pela preferência pela arrecadação, pelo saldo positivo nos cofres públicos, prever a extinção da punibilidade dos autores de crimes desta natureza que voluntariamente (o que *não* significa dizer de modo sempre espontâneo, já que são pressionados a tanto) saldem a dívida tributária.

Sob esta orientação, a aplicação de sanção penal ficaria relegada a segundo plano. Incidiria apenas se o agente não fosse *convencido* a pagar ou efetivamente não dispusesse de recursos para tanto. Uma fala do Ministro Sepúlveda Pertence, do STF, em comentário à Lei nº 11.941/09, traduz síntese desta inspiração: “a nova lei tornou escancaradamente clara que a repressão penal nos ‘crimes contra a ordem tributária’ é apenas uma forma reforçada de execução fiscal” (HC nº 81.929/RJ).

Sem exagero, este ideal, conforme descrito pelo Ministro (“forma reforçada de execução fiscal”), aproximaria a ação penal da execução indireta, em abandono à base principiológica sobre a qual aquela, ordinariamente *indisponível e obrigatória*, se funda. Diz-se execução indireta porque, em vez do que ocorre na execução direta (por sub-rogação) – marcada pela substituição da vontade do devedor pela força do Estado (que, por exemplo, expropria bens) –, na execução indireta o mesmo Estado, assumindo papel menos incisivo, exercerá pressão psicológica para convencê-lo a pagar o que deve ao credor. Adaptando estas noções transportadas da doutrina processualística, a ação penal nos crimes tributários faria vezes de *pressão psicológica* e seu produto final e eventual, a pena, de uma *ameaça de piora* na situação jurídica do devedor, mas absolutamente *evitável pelo pagamento*.

Nossa tradição legislativa, conquanto entrecortada por alguns períodos durante os quais o pagamento não foi aceito ou foi restringido, adota uma linha penal arrecadatória, preferindo os interesses extrapenais aos interesses penais.

Luiz Regis Prado identifica dois enfoques que fundamentam o instituto ressuscitado em 1995: o político-fiscal e o jurídico-penal. Na visão do estudioso, aquele atua como estímulo ao retorno do contribuinte à honestidade fiscal, agindo em prol



da exação. O segundo teria raízes na própria teoria penal, especificamente na desistência voluntária e reparação do dano².

Esta digressão, entretanto, tem menor relevância que a análise, ainda que sucinta e livre da pretensão de exaurir o tema, da sucessão de leis dedicadas ao problema.

Como dito, sabido que o pagamento do tributo extingue a punibilidade, esta “mera condicionante ou pressuposto da consequência jurídica do delito”³. Não são grandes as dificuldades em fixar as consequências do ato jurídico pagamento. Por outro lado, fomentada a cada edição legislativa acerca do tema, a maior problemática reside na delimitação do momento aceito pela Lei para que o cumprimento da obrigação tributária, sob ameaça de pena, produza este efeito interessante ao devedor que é a extinção de sua punibilidade.

O legislador, neste campo, foi tão fértil quanto infeliz em elaborar de tempos em tempos Leis nem sempre uniformes. Pecou sobremaneira na edição da Lei nº 12.382/11, abordada mais adiante.

A Lei nº 8.383/91, autêntica *lex gravior*, revogando dispositivos então em vigência, através de seu art. 98 momentaneamente aboliu do universo jurídico a extinção da punibilidade pelo pagamento da dívida tributária.

Anos depois, com a Lei nº 9.249/95, resgatou-se esta possibilidade, nos moldes que se seguem:

Art. 34. Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e na Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia.

Dignos de destaque dois aspectos importantes do texto legislativo de 1995: a) o pagamento precisaria ocorrer antes que o Juiz recebesse a denúncia e, ultrapassado este momento, poderia, perfeitamente, gerar um cálculo de penas menores; b) esta norma é nascedouro de dúvidas, porque silencia a respeito de parcelamento da dívida, lacuna que o legislador se ocupou de preencher nos anos seguintes.

Nascida da conversão da Medida Provisória nº 2.004-5, a Lei nº 9.964/00 instituiu o Programa de Recuperação Fiscal (Refis) e dispôs que, com a adesão do devedor ao Programa, suspendia-se a pretensão punitiva do Estado e, enquanto o parcelamento estivesse em curso e regularmente adimplido, esta situação mantinha-se, ou seja, não poderia a ação penal avançar na direção do devedor que bem estava cumprindo suas obrigações. A suspensão, que atingia a pretensão punitiva do Estado, enfim era resolvida com a extinção da punibilidade, mediante o pagamento integral do débito.

Harmônica ao que dispunha a Lei nº 9.249/95, a Lei do Refis apeçou-se a um limitador temporal para

que a adesão ao programa suspendesse a pretensão estatal de punir, na esteira de seu art. 15:

É suspensa a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e no art. 95 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, durante o período em que a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no Refis, desde que a inclusão no referido Programa tenha ocorrido antes do recebimento da denúncia criminal

A princípio restrito aos aderentes do Refis, o cabimento deste verdadeiro benefício, que impregnava de efeitos penais a composição entre devedor e Fisco, veio a ser significativamente ampliado para abranger outras situações com a Lei Federal nº 10.684/03.

A Lei Federal nº 10.684/03 concebeu o parcelamento especial de débitos junto à Procuradoria da Fazenda Nacional, à Secretaria da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social. Ela conferiu base para a interpretação pró-arrecadatória que veio a ser agasalhada pelo Supremo Tribunal Federal.

2. A Lei nº 10.683/03 – Ampliação do momento de admissibilidade do pagamento

Nos meios jurídicos ganhou fôlego – e respaldo nos Tribunais – a corrente interpretativa segundo a qual, com o advento da Lei nº 10.684/03, que irradiaria *efeitos retroativos*, exclui-se por completo a limitação temporal constante das Leis antecessoras. Prestigiou-se o resgate à honestidade fiscal e ao crédito tributário, pagável a qualquer tempo durante o processo criminal, quer iniciado quer não, aproximando-o de uma “execução reforçada” como definido pelo Ministro

Sepúlveda Pertence, em detrimento da imposição de sanção penal, a *ameaça* (e não *certeza*) *de piora* que paira sobre o devedor, mas é evitável por ele.

Bastante salutar a transcrição do texto legal:

Art. 9º. É suspensa a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, durante o período em que a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no regime de parcelamento.

§ 1º A prescrição criminal não corre durante o período de suspensão da pretensão punitiva.

§ 2º Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos neste artigo quando a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos e contribuições sociais, inclusive acessórios.

À época, artigo jurídico da autoria da advogada Heloísa Estellita, publicado no IBCCRIM-SP logo em setembro de 2003 sob o título “Pagamento e Parcelamento Nos Crimes Tributários: A nova disciplina da Lei 10.684/03” nos advertiu que uma análise mais apressada e guiada pela disciplina do antigo Refis poderia trazer a crença de que este artigo 9º ordena, cronologicamente (§§ 1º e 2º), os efeitos do parcelamento referido no *caput*. Assim, obtido o parcelamento seria suspensa a pretensão punitiva (*caput*) e a prescrição (§ 1º) e, saldada a dívida em sua integral extensão (§ 2º), a punibilidade perece. Esta leitura é verdadeira, porém incompleta, dizendo menos que a Lei quer dizer, pontuou a respeitada autora.



Primeiro, note-se que foi excluída qualquer expressão, outrora evidente nas Leis antecessoras, que desloque para antes do recebimento da denúncia o ensejo para o devedor conseguir parcelamento e com ele a potencial extinção da punibilidade. Via reflexa, silente a Lei, não poderia o intérprete desprezar a leitura mais benéfica e prestigiar a mais rigorosa. Então, admite-se que o parcelamento, deferido a qualquer tempo sob a égide da Lei nº 10.684/03, estanque o curso da ação penal e, com o adimplemento, extinga a punibilidade do agente.

E se o parcelamento é aceito sem ressalvas temporais, o pagamento também o é. Ora, seria um descompasso, afrontoso à isonomia, recrudescer à margem da dicção legal a disciplina do pagamento integral, admitindo-o *desde que antes da denúncia*, ao mesmo tempo que se é leniente diante do pagamento em parcelas, aceitando-o a qualquer tempo.

A conclusão inevitável é que a Lei nº 10.684/03 é compatível com o pagamento do tributo omitido a qualquer tempo, entendimento que a doutrina já preconizava e que acabou sendo confirmado pelo Supremo Tribunal Federal.

Ademais, por ser evidente a dedicação do dispositivo a matéria de natureza penal, revela-se sua retroação para favorecer o réu, já que assim determina nossa Constituição Federal (art. 5º, inciso XL).

Confira-se a ementa do *habeas corpus* nº 81.829/RJ do STF, citado no início deste trabalho, que faz coro a esta linha de pensamento e, releva notar, destaca a retroatividade da Lei nº 10.864/03:

Crime tributário. Tributo. Pagamento após o recebimento da denúncia. Extinção da punibilidade. Decretação. HC concedido de ofício para tal efeito. Aplicação retroativa do art. 9º da Lei federal nº 10.684/03, cc. art. 5º, XL, da CF, e art. 61 do CPP. O pagamento do tributo, a qualquer tempo, ainda que após o recebimento da denúncia, extingue a punibilidade do crime tributário (HC 81929, Relator: Min. Sepúlveda Pertence, Relator p/ Acórdão: Min. Cezar Peluso, Primeira Turma, julgado em 16/12/2003).

O art. 9º da Lei nº 10.864/03 foi alvo de ação direta de inconstitucionalidade (ADI 3002) ajuizada pelo Procurador-Geral da República, que veio a ser julgada prejudicada em razão da perda superveniente de seu objeto, o que teria se operado graças à Lei nº 11.941/09, que ao disciplinar em seu art. 68 a mesma matéria abordada pelo art. 9º teria revogado tacitamente este último. Esta decisão do Supremo, prejudicando a ADI, despertou dúvidas na comunidade jurídica no tocante à sobrevivência ou não do § 2º do art. 9º da Lei nº 10.864/03, vez que regula pagamento direto (não fracionado em

parcelas), hipótese mais ampla que o parcelamento referido nos termos estritos da “nova” Lei nº 11.941/09.

Pode-se ter tal dúvida, não obstante, como superada, e pelo próprio Supremo. Recentemente, o Plenário da Corte Superiora, por maioria de votos, entendeu que a Lei nº 11.941/09, tal como a Lei nº 10.684/03, não faz restrição relativa ao instante ideal para o devedor efetuar o pagamento (art. 69). Em ação penal (nº 516/DF) pertencente à sua competência originária, o Supremo condenou réu deputado federal pelos crimes descritos no art. 168-A, § 1º, inciso I e art. 337-A, inciso III, c/c o art. 71, *caput* e art. 69, todos do Código Penal.

A sessão plenária aconteceu em setembro de 2010. Antes que publicado o texto final do acórdão condenatório, o réu pagou o tributo e arguiu tal fato em embargos de declaração. Julgados os embargos, prevaleceu no Pleno, pelo voto do Ministro Luiz Fux, que o pagamento, a qualquer tempo, extingue a punibilidade do crime tributário.

Não se ignora que não faltam interpretações que dão contornos mais dilatados ainda ao instituto, consentindo que o pagamento seja causa de extinção de punibilidade ao alcance até do condenado que já cumpre a pena criminal (vide no STF, o HC nº 111.868, em que tal entendimento, de passagem, é admitido pelo Relator Dias Toffoli).

3. A Lei nº 12.382/11: salário mínimo (!) e a tentativa de ruptura da orientação anterior

As interpretações da Lei nº 10.684/03, da Lei nº 11.941/09 e amplitude com que esses diplomas foram tratados pelo Supremo Tribunal Federal, que fez do *trânsito em julgado da condenação* o limitador temporal que substituiu o recebimento da denúncia, resolviam a questão do pagamento do tributo, mas o legislador não permitiu que esta repousasse inalterada por muito tempo.

Veio à tona com a Lei nº 12.382/11, que tratou do salário mínimo naquele ano (!) e, de maneira sub-reptícia, aproveitou-se do ensejo para modificar o art. 83 da Lei nº 9.430/96 e novamente *pretender* a restrição da oportunidade para regularização da situação perante o Fisco.

Reformulada pela Lei nº 12.382/11, a redação do dispositivo passou a ser a seguinte:

Art. 83. É suspensa a pretensão punitiva do Estado referente aos crimes previstos no *caput*, durante o período em que a pessoa física ou a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no parcelamento, desde que o pedido de parcelamento tenha sido formalizado antes do recebimento da denúncia criminal.

Adiante, o § 6º da Lei, que abriga o texto do antigo parágrafo único, agora renumerado, continuou a dizer que

As disposições contidas no *caput* do art. 34 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicam-se aos processos administrativos e aos inquéritos e processos em curso, desde que não recebida a denúncia pelo juiz.

Atente-se que o art. 34 da Lei nº 9.249/95, objeto da remissão feita pelo § 6º, é aquele que, presente na Lei de 1995 reintrodutora do pagamento à listagem de causas extintivas da punibilidade, exigia que o pagamento precedesse a admissão da denúncia.

Para o doutrinador Luiz Flávio Gomes⁴, certamente não isolado em sua interpretação, reforçada pela exegese em idêntico sentido tecida pelo Ministro do STF Dias Toffoli (no citado HC nº 111828/SP), o art. 9º, § 2º, da Lei nº 10.684/03⁵ não teve sua aplicabilidade subtraída pela Lei nº 12.382/11 e ainda admite o pagamento integral a qualquer tempo, recebida ou não a denúncia.

Nas palavras do doutrinador: “A nova lei não tem a força de repristinar o antigo art. 34”. Vale esclarecer que repristinação é a restauração da vigência de uma Lei revogada pela perda da vigência da Lei que a havia revogado, fenômeno que não acontece no Direito brasileiro, salvo se expressamente declarado, conforme art. 2º, § 3º, da LINDB.

O parágrafo único do art. 83 da Lei nº 9.430 estava revogado. A nova lei o reenumerou, transformando-o no § 6º, com a mesma redação, que fazia remissão ao trecho da Lei nº 9.249/95 que limitava o momento para o pagamento. O legislador pretendeu resgatar a antiga disciplina, mas pecou na técnica empregada.

Não tendo, ao menos não expressamente, reavivado a disposição que exigia a anterioridade do pagamento em relação ao recebimento da denúncia criminal, muitos julgados nos Tribunais passaram a entender que o efeito prático da inovação foi apenas a renumeração de dispositivo revogado, que revogado permaneceu, sem ser repristinado. Por conseguinte, a única restrição expressa e eficaz que o legislador introduziu atingiu o parcelamento, ao passo que o art. 9º, § 2º, da Lei nº 10.684/03, continuou a disciplinar o pagamento, admitindo-o, como visto, a qualquer tempo.

A adoção desta respeitável tese por Ministro da Corte Superiora já reverte em julgados que afastam a restrição temporal ao pagamento sob a vigência da Lei mais recente:


O pagamento integral de débito – devidamente comprovado nos autos – empreendido pelo paciente em momento anterior ao trânsito em julgado da condenação que lhe foi imposta é causa de extinção de sua punibilidade, conforme opção político-criminal do legislador pátrio. Precedente. 4. Entendimento pessoal

externado por ocasião do julgamento, em 9/5/13, da AP nº 516/DF-ED pelo Tribunal Pleno, no sentido de que a Lei nº 12.382/11, que regrou a extinção da punibilidade dos crimes tributários nas situações de parcelamento do débito tributário, não afetou o disposto no § 2º do art. 9º da Lei 10.684/03, o qual prevê a extinção da punibilidade em razão do pagamento do débito, a qualquer tempo. 5. Ordem concedida de ofício para declarar extinta a punibilidade do paciente (HC 116828, Relator(a): Min. Dias Toffoli, Primeira Turma, julgado em 13/8/2013).

Em idêntico sentido, decisões do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo: Apelação nº 0035460-52.2012.8.26.0576 (rel. Des. Francisco Bruno), HC nº 0075004-63.2011.8.26.0000 (rel. Des. Péricles Piza). Também há precedentes da Justiça Federal (no TRF da 3ª Região, HC 54139, rel. Des. Peixoto Junior, no TRF da 2ª Região, ACR nº200951018055267, rel. Des. Messod Azulay Neto).

4. Conclusão

Com efeito, parece-me que foi mal executada a intenção do legislador de resgatar, aparentemente pela repristinação, dispositivo gravoso da Lei nº 9.249/95. Inclinar-se as interpretações de variados Julgadores, porque a redação falha assim o permitiu, a prosseguir aceitando o pagamento sem limite no tempo. O art. 9º, § 2º, da Lei nº 10.684/03, de cuja já benignidade aflorava efeito retroativo, acata a extinção da punibilidade a qualquer átimo, permissão não afetada pela Lei nº 11.941/09, nem pelo julgamento da ADI 3002, menos ainda pela via da repristinação e da Lei nº 12.382/11.

Então, até regra outra emane do processo legislativo, embora possa se ter por válida a necessidade de o parcelamento suspender a ação penal e a prescrição desde que antes do recebimento da denúncia, o acusado pode, até antes do trânsito em julgado da condenação ou, segundo alguns entendem, mesmo na execução das penas, obter a extinção da punibilidade relativamente aos crimes contra a ordem tributária pelo pagamento do valor que devia ao Fisco. 

Notas

¹ QUEIROZ, Rafael Mafei Rabelo. *Direito Penal Tributário*. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p. 140.

² PRADO, Luiz Regis. *Tratado de Direito Penal Brasileiro: parte especial*. Volume, 8, direito penal econômico. São Paulo: Editora, RT, 2014, p. 327.

³ *Ibidem*, p. 327.

⁴ “Os crimes tributários e a extinção de punibilidade”, publicado no sítio “*Consultor Jurídico*”, acessado em 11/7/14.

⁵ O que implicaria em reconhecer que a Lei nº 11.941/09 que levou o STF a prejudicar a ADI 3002 não afetou o art. 9º, § 2º, da Lei nº 10.684/03.