

A EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE PELO PAGAMENTO E OS NOVOS RUMOS DITADOS PELA LEI 10.684/2003

Revista Tributária e de Finanças Públicas | vol. 61/2005 | p. 257 - 261 | Mar - Abr / 2005
DTR\2005\213

Célio Armando Janczeski

Área do Direito: Tributário

Sumário:

O funcionamento de um sistema tributário não pode ser sustentado apenas na eficácia repressiva da sanção, mas também na correta e eficiente gestão da coisa pública, especialmente pela constatação de que o aumento da arrecadação não tem refletido em melhores condições de vida para a população, que se encontra esgotada pela crescente complexidade das obrigações tributárias e pelos aumentos constantes e freqüentes na carga que assola a classe produtiva nacional, justificando, neste contexto, perante a sociedade, a prática da chamada *legítima defesa contra o abuso*, havendo clara relutância em se admitir que as infrações fiscais possam configurar um ilícito criminoso.

Se por um lado é dever de todo cidadão contribuir de acordo com sua capacidade contributiva, com sua parte no recolhimento dos tributos, na medida da ocorrência do fato gerador, por outro lado somente quando o gasto público traduz um autêntico bem estar social, o governante se encontra moralmente legitimado para a exigência. Quando há falta de justiça na medição da verdadeira capacidade contributiva da população, aliada a uma carência de amparo estatal, o crescimento da resistência fiscal é inevitável. Para superar a fraude fiscal resulta mais efetiva a austeridade no gasto público, do que nas penas em si, até porque é sabido que o peso exagerado da carga tributária global atua como a principal causa que motiva a evasão fiscal. ¹Nosso País mantém um sistema tributário demasiadamente complexo e exageradamente oneroso, que ultrapassa no mais das vezes a capacidade de pagamento dos contribuintes.

Como adverte Vicente Oscar Díaz ² *la criminalización tributaria no se puede ofrecer a la sociedad como elemento de caja, es decir, que para definir el alcance de ella deben existir razones de fundada indentidad, porque no se puede asignar al derecho penal el rol de monetizar la vida en sociedad a fin de que el Estado recomponga sus finanzas a cualquier costo."*

O Modelo de Código Tributário para a América Latina (MCTAL), publicado pela OEA/BID, em sua exposição de motivos, defende uma preferência de sanções pecuniárias ao invés das penas privativas de liberdade, consignando: "Ao optar por esta solução, a Comissão analisou detidamente os argumentos favoráveis e contrários à admissão de penas privativas de liberdade em matéria de infrações tributárias, valorando as soluções doutrinárias e do direito comparado. Entendeu-se que o estabelecimento de penas de prisão depende de complexos fatores políticos e sociológicos, adstritos às características de cada país, admitindo-se que, na América Latina, ao menos nas presentes circunstâncias, tais fatores não aconselham a adoção desse tipo de penalidades. A razão mais importante, a juízo da comissão, para a não recomendação de penas privativas de liberdade, deriva dos caracteres políticos e administrativos do fisco latino-americano. Em tais aspectos existem riscos inegáveis de que o sistema não funcione de forma eficaz, podendo, inclusive, ocultar móveis de discriminação, por razões políticas entre os contribuintes, ou mesmo deixar de aplicar-se aos infratores. Por outro lado, a aplicação de penas de prisão em caso de fraudes, especialmente em alguns impostos como aqueles que gravam os rendimentos, apresenta-se em nível de grande complexidade, requerendo um grau de imparcialidade e eficácia administrativa, na realização das investigações, difícil de alcançar-se nas circunstâncias atuais".

O assunto foi tema das XIX Jornadas Latino-americanas de Direito Tributário, organizadas pelo ILADT - Instituto Latino-americano de Direito Tributário, realizadas em Lisboa, de 11 a 16 de outubro de 1998, onde teorias favoráveis e contrárias à criminalização das infrações fiscais foram apresentadas pelos países participantes. Em conclusão, os debates inclinaram-se pela possibilidade da criminalização em situações excepcionais de ofensa dolosa e relevante ao bem jurídico protegido. Exsurgiu dos relatos nacionais, a preocupação da utilização abusiva do direito penal e da impossibilidade de transformar o direito penal como instrumento de arrecadação, dando azo à reprodução do "direito penal do terror", onde a pena criminal teria fins meramente intimidatórios, para encobrir o fracasso do próprio sistema fiscal. Nas palavras do relator geral, Vicente Oscar Díaz: *"La criminalización tributaria no se puede ofrecer a la sociedad como elemento de 'caja', es decir, que para definir el alcance de la misma deben*

existir razones de fundada identidad, porque no se puede asignar al derecho penal el rol de monetizar la vida en sociedad para que el Estado recomponga sus finanzas a cualquier trance; no puede haber política tributaria creíble sin castigo ejemplar de la evasión, pero también, sin erradicar la corrupción de políticos avezados en dicho arte; la deshonestidad y la ineficacia para que la administración, de cada peso fiscal, rinda la máxima productividad en términos sociales y de desarrollo humano. La aplicación indebida, desmedida e irracional del derecho penal se presenta como un ataque a la dignidad de la persona, y en consecuencia, ello traduce una afrenta a los derechos inviolables que son inherentes al ser humano y que tienen tutela constitucional". ³

Na lição de Agostinho Toffoli Tavarolo: ⁴"A nós nos parece anacronismo voltarmos, nos tempos hodiernos, a vincular o pagamento da dívida fiscal ao corpo do devedor. Que respondam seus bens, como desde há muito se preconizou e praticou. A dívida por imposto é dívida, não pena. O Estado não pode e não é um mercador de Veneza, ávido para receber a libra de carne de um vivente em pagamento de uns tantos ducados de ouro. Dar a essa dívida os caracteres de crime parece-nos atentar contra a natureza das coisas, desatender a substâncias das condutas, chegando a extremos que mesmo a sociedade em seu estágio atual, reluta em aceitar."

Neste diapasão, a opção de política legislativa que permite ao sujeito ativo de crime contra a ordem tributária, a extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo, apesar de tornar o sistema penal menos severo, torna-o mais eficiente. A exigência de multa pelo descumprimento de norma tributária, é norma sancionatória que induz ao cumprimento da imposição fiscal, coibindo *financeiramente* o contribuinte a cumprir com as obrigações da lei, facultando-se ao Fisco a utilização de amplos poderes para fiscalizar as operações tributáveis, como inclusive já previsto no art. 195 do CTN (LGL\1966\26). A pena corporal aplicada ao sonegador de impostos como um criminoso socialmente nocivo e desajustado, é atentar até contra os interesses do próprio Fisco, na medida em que contribuinte preso não contribui e se em nada lhe auxilia, no processo crime, o pagamento do tributo, o que, ao contrário, lhe prejudicaria, já que poderia ser interpretado pelo juiz como reconhecimento de culpa, preferível levar a discussão até a última instância administrativa e judicial, do que pagar voluntariamente o débito.

Até a edição da Lei 10.684, de 30 de maio de 2003, a extinção da punibilidade dos crimes fiscais advinha com o pagamento do tributo e acessórios, *antes do recebimento da denúncia*. O limite temporal infeliz escolhido pelo art. 34 da Lei 9.249/95, atentava contra o princípio da igualdade por estabelecer tratamento desigual entre contribuintes, sem qualquer correlação lógica entre o fator erigido em critério de *discrímen* e a discriminação legal decidida em função dele ⁵elegendo momento que normalmente é desconhecido do agente.

Os novos rumos ditados pelo art. 9.º, § 2.º, da Lei 10.684/2003, determinou positiva atitude do legislador, que reservou a sanção penal apenas aos casos de efetiva lesão a um bem jurídico, permitindo a extinção da punibilidade, mesmo que a denúncia já tenha sido recebida.

O recolhimento do tributo e de seus acessórios, consistentes na atualização monetária e juros, atualmente consolidados na Taxa Selic, acrescidos da multa legal, mesmo que ultrapassada a data do vencimento prevista para a exação, implica reparo à lesão do bem jurídico tutelado (indenizado pelo acréscimo da Taxa Selic, em razão do pagamento ter sido feito fora do prazo) e penaliza o inadimplente (a multa tem natureza punitiva), a justificar a extinção da punibilidade.

Ou seja, a penalização pelo inadimplemento (não pagamento do tributo no momento eleito pela lei), será sentida pelo contribuinte no acréscimo dos acessórios, cujos percentuais e valores, estão longe de atrair a omissão no recolhimento.

Afinal, "aquele que não recolhe os tributos que deve, a tempo e modo, tem o ônus de arcar com os juros e multa correspondentes, além de submeter-se ao risco de ser constrangido a responder a um processo criminal, que, de qualquer forma, já constitui um elevado custo, podendo gerar-lhe outros prejuízos, não só financeiro, mas também de ordem social. Além disso, outro não é o fim do Estado, ao prever apenamento para aqueles que não recolhem, ou tentam fraudar o recolhimento tributário, senão incutir receio no contribuinte, a fim de que este não deixe de pagar o seu tributo. Havendo o pagamento, inclusive dos acessórios, o Estado dá-se, com isso, por satisfeito. Não há razoabilidade em se apenar aquele que reparou a sua omissão." ⁶

A Lei 10.684/2003, também determina que a extinção da punibilidade, em caso de concessão de *parcelamento*, só ocorre quando do pagamento integral do débito, ficando a pretensão punitiva do Estado suspensa durante o período em que o contribuinte estiver inadimplente em relação aos pagamentos das parcelas. A prescrição criminal não corre durante o período de suspensão (art. 9.º, § 1.º, da Lei 10.684/2003).

A orientação, além de não prejudicar o contribuinte que efetivamente pretende honrar o compromisso assumido, coíbe expedientes ardilosos daqueles que somente pretendem pagar as parcelas da moratória até a extinção da punibilidade no juízo criminal, restando não punível e o débito inadimplido

(dano não reparado). Atende ainda a orientação do Pretório Excelso que preconiza *que* "a extinção da punibilidade só poderá ser decretada se o débito em causa for integralmente extinto pela sua satisfação, o que não ocorre antes de solvida a última parcela do pagamento fracionado". ⁷

Enfim, considerando-se a constante oscilação da legislação de direito penal tributário, com nítida prevalência dos interesses da arrecadação sobre a preservação de qualquer interesse jurídico em abstrato, não há que se negar que o bem jurídico tutelado pela lei penal tributária é a receita pública e como o direito penal não tem como objetivo primário a punição, mas proteger bens jurídicos, que não estariam devidamente amparados não fosse a sanção, justifica-se a eleição do pagamento, mesmo após recebida a denúncia, como causa de extinção da punibilidade.

(1) DÍAZ Vicente Oscar. *"Criminalización de las Infracciones Tributarias"*. Buenos Aires: Depalma, 1999, p. 31.

(2) DÍAZ, *Ibidem*, p. 34.

(3) Revista das XIX Jornadas Latino-americanas de Direito Tributário, livro 4, Associação Fiscal Portuguesa, Lisboa, 1998, pp. 199-200.

(4) TAVOLARO, Agostinho Toffoli *apud* CAMPOS, Dejalma de. *Criminalização das Infrações Tributárias*. Revista das XIX Jornadas Latino-Americanas de Direito Tributário, livro 1, Associação Fiscal Portuguesa, Lisboa, 1998, p. 104.

(5) Mello, Celso Antônio Bandeira de. *Conteúdo jurídico do princípio da igualdade*, 3.^a ed., São Paulo: Malheiros, 1995, p. 37.

(6) MENESES, Maria da Penha Gomes Fontenele. *Extinção da Punibilidade Conforme as Novas Regras da Lei 10.684*. Informativo Semanal COAD 47/2004, p. 725.

(7) STF, Pleno, Inquérito 1.028-6/RS, Questão de Ordem, Rel. Min. Moreira Alves, j. 04.10.95.