BREVE ANÁLISE SOBRE A EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE NOS DELITOS TRIBUTÁRIOS

Patrícia Cunha Barreto de Carvalho, magistrada em Sergipe. Bacharela em Direito graduada pela Universidade Federal de Sergipe (1998). Pós-graduada no Curso de Especialização *lato sensu* em Direito Público UCAM (2007). Pós-graduada no Curso de Especialização Telepresencial e Virtual em Ciências Penais – UNISUL/IPAN/LFG (2007/2008). Formada pela Escola Superior da Magistratura do Estado de Sergipe – ESMESE - (VIII - 2008). Pós-graduada em direito penal e processual penal pela Faculdade de Sergipe – FASE. Autora do livro *Crimes Hediondos e a Lei 11.464/2007*, editado pela EVOCATI, 2008. Professora de Deontologia Jurídica e Código de Ética da Magistratura – ESMESE/Marcato (2010/2011). Pós-graduanda em Direito Processual Civil pela PUC/SP- ESMESE (2009/2011).

RESUMO: A extinção da punibilidade pode ser declarada nos delitos tributários diante do pagamento ou parcelamento do débito. Contudo, uma breve análise acerca do objeto jurídico tutelado pela referida norma, implica o questionamento a respeito da legitimidade e existência do próprio tipo penal. A ideia de preservação de um direito penal mínimo se contrapõe à eleição da conduta em epígrafe como crime a ser disciplinado pelo direito penal.

PALAVRAS-CHAVE: Extinção da punibilidade; delitos tributários; pagamento ou parcelamento da dívida; direito penal mínimo; objeto jurídico tutelado.

ABSTRACT: The extinction of the punishability can be declared in the tax crimes before the payment or parcelamento of the debit. However, a short analysis about the legal object protected by the above-mentioned standard implicates the questionamento about the legitimacy and existence of the

penal type itself. The idea of preservation of a penal least right is in opposition to the election of the conduct in epigraph like crime to be disciplined by the penal right.

KEYWORDS: Extinction of criminality; tax offenses, or installment payments on debt, criminal law minimum; protected legal object.

Na legislação brasileira, é possível a extinção da punibilidade nos delitos tributários, em razão do pagamento ou parcelamento da dívida. Tal previsão está inserta no art. 9º da Lei 10.684/2003.

A doutrina tem se manifestado sobre o assunto a partir de questionamentos acerca da própria constitucionalidade da incriminação de infrações contra a ordem tributária.

Realmente, para que se analise o instituto em apreço não se pode prescindir dos comentários sobre a própria constitucionalidade da incriminação de infrações contra a ordem tributária.

Não resta dúvida de que o simples ato de deixar de pagar tributos é atípico, já que o ilícito tipificado requer a prática de uma conduta dolosa, mediante fraude ou ardil. Do contrário, estar-se-ia admitindo a possibilidade de prisão civil por dívida.

Analisando a matéria, o STF já se manifestou no sentido da constitucionalidade dos crimes tributários no HC 77.631-SC. Em seu voto, asseverou o Min. Celso de Melo:

"Observo, no entanto, que a prisão de que trata o art. 2º. II, da Lei 8.137/90, longe de reduzir-se ao perfil jurídico e à noção conceitual de prisão meramente civil, qualifica-se como sanção de caráter penal resultante, quanto à imponibilidade, da prática de comportamento juridicamente definido como ato delituoso".

Entretanto, grande parte da doutrina ainda persiste em questionar acerca da desnecessidade da intervenção penal em matéria de crime tributário, argumentando sobre a ausência de a conduta tipificada não ofende bem jurídico digno de proteção penal.

Argumenta-se que a preocupação primordial do Estado, ao incriminar tais condutas, estaria adstrita tão-somente à arrecadação de tributos, já que renuncia à punição quando do pagamento almejado.

Alega-se a violação ao princípio da proporcionalidade, já que é admitida

a possibilidade de prisão de uma pessoa com a finalidade precípua de arrecadar tributos, sem que antes seja utilizada a perda patrimonial para esta mesma finalidade.

Ademais, diante da renúncia do Estado à sanção penal diante da quitação do débito, questiona-se sobre a necessidade da tutela, contrapondo-se com o Direito Penal Mínimo.

Diante de tal quadro, responder sobre o cabimento ou não da extinção da punibilidade aos crimes tributários requer um exame mais detalhado acerca da própria possibilidade de incriminação de tais condutas.

É simples. Explico. Se a lesão ao Erário Público, decorrente das condutas dolosas de supressão ou redução do tributo, for penalmente relevante e passível de tutela penal, não há razão para que seja admitida a extinção da punibilidade.

Isto porque ao se defender que a lesão ao bem jurídico ordem tributária é penalmente relevante, estar-se-ia argumentando que tal bem seria indisponível, já que necessário ao próprio desenvolvimento de funções sociais do Estado, destinadas a toda a coletividade. Sendo assim, não se admitiria renúncia a um bem tão imprescindível ao funcionamento do Estado, já que esta necessidade constitui-se na própria razão da tutela penal.

Por outro lado, se for adotado o pensamento de que não devem os delitos tributários serem tutelados pelo direito penal, porque o seu bem jurídico não é penalmente relevante, devendo ser amparado por outros ramos do Direito, em nome do princípio da Intervenção Mínima e da Subsidiariedade, a defesa da extinção da punibilidade se corrobora, mas não como objeto do Direito Penal, mas sim em outros ramos do direito, que tratariam da matéria como um direito disponível.

Sendo assim, se posicionar a respeito da extinção da punibilidade nos crimes tributários requer a própria análise acerca da tutela de tais crimes pelo Código Penal.

Diante de tais premissas, resta então a análise da atual sistemática da legislação penal brasileira então vigente.

É sabido que os crimes tributários estão tipificados, assim como a previsão da extinção da punibilidade pelo pagamento do débito.

Verifica-se que tais previsões legislativas são notadamente contraditórias, por isso que há espaço para discussões acerca do tema.

E, considerando que o STF já se manifestou sobre o tema acatando a constitucionalidade da pena privativa de liberdade em face de crimes

tributários, presume-se que a Corte Constitucional defende a necessidade da tutela penal a tais delitos, uma vez que tem por objeto jurídico imediato a função arrecadatória do Estado e como objeto mediato, a satisfação dos interesses sociais de toda a coletividade.

Diante de tal perspectiva, já que a previsão de tais crimes é uma realidade, tendo sido, inclusive, declarada constitucional pelo STF, rechaça-se a discussão acerca da possibilidade ou não de tais condutas serem tipificadas e denota-se que a previsão de extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo realmente não está em consonância com os objetivos da dogmática penal.

Se um bem jurídico é penalmente relevante e houve lesão dolosa mediante fraude ou ardil, impondo-se a pena de prisão, por que razão é que se deve extinguir a punibilidade pura e simplesmente?

Das duas uma. Ou não se prevê no Código Penal e se admite o pagamento como forma de adimplemento e extinção da dívida, inclusive impondo multas em razão da sonegação ou redução do tributo, ou então se ratifica a importância do bem jurídico não prevendo a extinção da punibilidade pelo simples pagamento, pois este não é capaz de neutralizar a fraude outrora existente, que lesionou até então os interesses da coletividade.

Ressalte-se, ainda, a ausência de igual oportunidade nos crimes contra o patrimônio cometidos sem violência ou grave ameaça, tais como o furto, o estelionato ou a apropriação indébita.

Nestes crimes, há um patrimônio individualizado, um bem material e disponível que foi retirado indevidamente do poder de disposição de seu proprietário. Já o Fisco, possui apenas o direito ao crédito, mas que ainda não foi incorporado ao seu patrimônio.

Além disso, a Fazenda Pública é detentora de outros meios para fazer valer o seu direito ao crédito, a exemplo da Execução Fiscal, em que se tem o meio de coerção indireta da penhora e outras restrições impostas ao inadimplente.

Daí é que se aponta a desnecessidade da pena e do Direito Penal para a proteção de tais bens jurídicos, uma vez que há outros meios que satisfazem a pretensão almejada, sendo assim, em nome do Princípio da Subsidiariedade, não deveriam tais crimes ser tipificados penalmente.

O mero indivíduo singular, ao contrário, já detém em seu poder, desde o princípio, o objeto material do delito e é privado de sua disponibilidade pelo infrator.

E mais. Não detém o mesmo benefício que o Fisco, pois não faz jus a qualquer execução para reaver o seu objeto através de penhora visando o

ressarcimento de prejuízo patrimonial que lhe foi acometido em razão do delito.

Percebe-se, portanto, que para os crimes tributários há a possibilidade de extinção da punibilidade com a reparação integral do dano, mas que para os crimes patrimoniais não há idêntico tratamento.

E esta é uma situação esdrúxula.

Alega-se que os crimes tributários não deveriam ser objeto do Direito Penal. Entretanto, possuem importância vital para empreender o desenvolvimento do bem-estar da coletividade. Apesar disso, permitem a extinção da punibilidade pela reparação integral do dano.

Já os crimes patrimoniais exclusivamente disponíveis, não ferem a coletividade e devem ser protegidos pelo Direito Penal, já que não há outro meio legal para tanto. Entretanto, não permitem a mesma possibilidade, qual seja: a extinção da punibilidade pela reparação integral do dano.

Dois pesos e duas medidas. Patente é a ofensa ao Princípio da Proporcionalidade.

Admitir-se a extinção da punibilidade aos crimes tributários, portanto, acarreta o questionamento acerca da atribuição de idêntico efeito aos crimes exclusivamente patrimoniais cometidos sem violência ou grave ameaça, quando realizada a reparação integral do dano suportado pela vítima, particular que não detém os mesmos privilégios do Estado quando se depara com a inadimplência do crédito tributário.

Enfim, por tais razões, entendo, não obstante a previsão legal, cuja vigência impõe a sua aplicação e observância obrigatória por qualquer operador do direito, ser inadmissível extinguir-se a punibilidade quando do pagamento nos crimes tributários, já que tais delitos são tutelados pelo Código Penal justamente em razão da importância vital da arrecadação em prol de toda a coletividade. Ademais, tal comportamento não seria suficiente para neutralizar a lesão dolosamente empregada através de fraude ou ardil.

Entretanto, se fosse reconhecido, por razões de política criminal, que o bem jurídico tutelado por tais delitos não é relevante penalmente, sendo apenas ilícito administrativo passível de multa, seria favorável sim a um tipo de anistia da multa em razão do pagamento, mas isto fora da esfera de proteção penal, apenas como forma de incentivo de política tributária.

BIBLIOGRAFIA

PRADO, Luiz Regis. *Comentários ao código penal: doutrina: jurisprudência*

selecionada: leitura indicada. 2ª ed. Ver e atual. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.
NUCCI, Guilherme de Souza. *Código penal comentado*. 5ª ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2005.
BITENCOURT, Cezar Roberto. *Código penal comentado*. 4ª ed. atual. – São Paulo: Saraiva, 2007.
FÖPPEL, Gamil El Hirechel; SANTANA, Rafael de Sá. *Dos crimes tributários*. Salvador: JusPodivm, 2005.