

# DA CONDIÇÃO ESPECÍFICA DE PROCEDIBILIDADE DA AÇÃO PENAL POR DELITO TRIBUTÁRIO

**Luis Clóvis Machado da Rocha**

Em 27 de dezembro de 1996, foi promulgada a Lei 9.430, que determina, entre outras coisas,

“a representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra ordem tributária definidos nos arts. 1 e 2 da Lei n. 8.137/90, de 27 de dezembro de 1990, será encaminhada ao Ministério Público após proferida decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.”

De pronto várias vozes manifestaram-se pela existência, a partir de então, de uma *condição específica de procedibilidade*<sup>1</sup>. Outros, como Damásio de Jesus, externaram o ponto de vista negando a presença dessa condição específica, sob o argumento de que “tratava-se de simples determinação à autoridade da Fazenda Pública, sem reflexos na área processual penal, não tendo o dispositivo criado uma condição de procedibilidade da ação penal.”<sup>2</sup> Argumenta esse renomado professor que a presente lei tem por finalidade coibir a precipitação da autoridade fiscal, em remeter para o Ministério Público conclusões precipitadas. Não acredita o mesmo que o legislador ordinário tivesse almejado modificar as funções constitucionalmente asseguradas ao Ministério Público, dentre as quais a de promover privativamente a ação penal pública.

<sup>1</sup> Artigo 43, inciso III, última parte do Código de Processo Penal (CPP).

<sup>2</sup> Repertório IOB de Jurisprudência, maio/97, caderno 3, página 167.

Nessa mesma esteira, contrário ao entendimento de que a lei acima referida teria criado uma condição específica de procedibilidade, Luis Vicente Cernichiaro, ministro do STJ, salienta que

“a inteligência da norma<sup>3</sup> deve ter como pano de fundo a colocação constitucional. Aliás, não encerra nenhuma novidade. Corresponde ao disposto no art. 40, do Código de Processo Penal, ou seja, o juiz, ao verificar, em autos ou papéis, existência de crime, remetê-los-á ao Ministério Público para eventual oferecimento de denúncia. O transcritto art. 83 fixou, formalmente, a mesma obrigação aos agentes do Fisco. O dispositivo, dessa forma, não pode ser interpretado no sentido de a instância administrativa ser condição para o atuar do Ministério Público. Ao contrário, reforça o entendimento de a conclusão administrativa não ser pressuposto para a oferta da denúncia.”<sup>4</sup>

Concluindo, afirma Cernichiaro que

“além dos argumentos expostos, outro se evidencia decisivo. A representação, aí tratada, é restrita à decisão que conclui ‘sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente’. Como é ‘para fins penais’, conclusão irresponsível, porque evidenciada existência de possível delito. Não significa, portanto, condição de agir do Ministério Público.”<sup>5</sup>

Divirjo, em parte, das posições adotadas por Damásio de Jesus e Luis Vicente Cernichiaro, por entender que o artigo 83, da Lei número 9.430/96, passou a classificar os crimes de natureza tributária como de ação pública condicionada, cuja natureza dessa ação, se assentou até então, tradicionalmente, nos delitos cujo interesse na punição concentrava-se nas mãos do particular. Pensamos que o legislador ousou inovar ao alterar a base sobre a qual se assentará a ação pública condicionada, indo, inclusive, além: a ação penal pública condicionada não mais se reserva para os crimes cuja lesividade atinja unicamente o particular, mas também os entes públicos.

<sup>3</sup> Cernichiaro refere-se aí ao artigo 83 da Lei 9.430/96.

<sup>4</sup> *IBCrim*, maio/97, n.54, p. 4.

<sup>5</sup> *Ibidem*.

Creio que, em que pese os crimes tributários ensejarem uma proteção jurídica maior que a ordem tributária, estando compreendida nessa proteção a própria atividade econômica do Estado, que nada impede a inovação em debate, que o Estado continue a dar essa mesma proteção, punindo o infrator pelo mal que possa causar ao “interesse coletivo”. Poder-se-ia pensar em prejuízo à ordem social e coletiva, caso a iniciativa na punição tivesse sido erigida a um particular. Mas não foi isso o que ocorreu.

Penso igualmente que a preocupação procederia no caso da descriminalização de algumas condutas, tornando-as meras infrações administrativas. Nesse caso estariam comprometidos o erário público e a justa distribuição de serviços, pois careceria o Estado de instrumento capaz de coagir o contribuinte a pagar os tributos.

É preciso levar em conta que o legislador definiu os crimes tributários com o interesse único de punir o contribuinte ante a falta de recolhimento do tributo aos cofres públicos. A criminalização dá-se muito mais como instrumento de cobrança do que propriamente em função da conduta em si, cuja prática (inadimplência) não oferece perigo algum à ordem e à paz pública. Nessa esteira, há quem defenda a idéia da descriminalização dessas condutas, porquanto não se justifica que o Estado possa, além de obter o tributo mediante expropriação dos bens do contribuinte, puni-lo criminalmente.

Proseguindo no entendimento, é preciso sopesar, ainda, que corrobora o interesse único do fisco (leia-se Estado) o fato de o legislador infraconstitucional ter criado a Lei número 9.245/95, cujo artigo 34 dispõe que

“extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei n.8.137, de 27 de dezembro de 1990, e na Lei n.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.”

*Ora, se o próprio Estado, mesmo após ter sido instaurado inquérito policial, extingue a punibilidade do infrator em face do pagamento (tribunais<sup>6</sup> admitem até mesmo como causa de extinção o parcelamento),*

<sup>6</sup> Tribunal Regional Federal (TRF) da 5ª Região (HC n. 93.05.00304, DJU 20.4.94, p. 24.255), entre outros.

como não admitir que esse mesmo Estado, por meio de seu ente (fisco) possa decidir pela ação penal? Nesse aspecto, por meio de uma observação de ordem penal se impõe.

A Constituição Federal, em seu artigo quinto, inciso LV, assegura a todos quantos possam figurar no pólo passivo de um processo o contraditório e a ampla defesa. Isso se dá tanto na esfera judicial como na administrativa. Por ocasião da lavratura do auto de infração, nada mais justo que o contribuinte exerça esse sagrado direito de defesa, caso venha a não concordar com a atuação fiscal. Muitas vezes, nesses "processos" administrativos, poder-se-á estar discutindo a própria existência da infração, o que significa que, enquanto não houver decisão definitiva do mesmo (processo administrativo), a infração está a constituir unicamente (em tese) um ilícito tributário (e muito menos um ilícito penal), pois até então não se possui certeza quanto à própria existência do crédito tributário. Também é preciso levar em conta que somente a autoridade fiscal poderá, após última instância do recurso administrativo, dizer se o tributo é devido ou não. A certeza do crédito tributário, aliado à inadimplência (que somente poderá ocorrer após decisão com trânsito em julgado) é que servirão de base para a representação criminal. Nesse diapasão ainda é discutível essa conclusão administrativa, porquanto não se afasta a possibilidade de se recorrer ao próprio judiciário para invalidar a decisão administrativa. Nesse caso, em sede de qualquer processo criminal, estar-se-ia diante de uma questão prejudicial, cuja decisão do cível influiria na esfera penal.

É preciso levar em conta que os crimes tributários, são materiais, de conduta, cuja consumação exige resultado danoso. Quero crer que enquanto não esgotadas as instâncias administrativas o resultado não se apresenta, ou seja, a sonegação não se evidencia, o delito não se consumou. Logo, não se pode admitir que o Ministério Público instaure ação penal. É preciso que o mesmo aguarde a manifestação do fisco, cujo resultado do processo administrativo obrigará ou não este a representar criminalmente. Penso que o fisco, diante de uma decisão administrativa definitiva, não se poderá furtar da representação criminal, sob pena inclusive de crime de prevaricação.

Ainda sobre a consumação do delito, oportuno lembrar Mirabete quando afirma que "constitui elemento do fato típico: a conduta, o resultado,

a relação de causalidade e a tipicidade"<sup>7</sup>. Logo, sem a presença marcante do resultado danoso, cuja existência concreta passa a existir após o esgotamento das instâncias administrativas, parece-nos que o fato não se constituirá ilicitamente. Enquanto o fato não se tornar típico, ou seja, enquanto não se consumir, pois a consumação exige a presença de todos os elementos do fato, garantida estará a possibilidade de dar início à persecução criminal, até mesmo porque, por força do artigo 111, inciso I, do Código Penal, a prescrição começa a correr a partir da consumação. Como se vê, mais uma razão para que o Ministério Público se mantenha passivo, aguardando a provocação da autoridade fiscal, que é quem, em última instância administrativa, dirá do evento danoso (resultado).

Por outro lado, divergindo ainda de Damásio de Jesus, penso que o reconhecimento dessa norma como condição de procedibilidade não implica necessariamente restringir a atuação do Ministério Público, que dependerá unicamente da iniciativa da parte lesada, no caso, do fisco, para então promover a competente ação penal. Não se admite que a retirada do impulso oficial (agir de ofício), no que se refere à iniciativa da ação dos crimes de ação pública, possa contrariar a competência privativa do Ministério Público assegurada constitucionalmente. O artigo 129, inciso primeiro, da Constituição Federal, ao assegurar a competência privativa ao Ministério Público, em se tratando de ação penal pública, declara expressamente que essa promoção deve se dar na forma da lei. Ou seja: se a lei infraconstitucional dispuser que o impulso deva se dar, mediante autorização da parte lesada, ainda que diante de crime de ação pública, a ação não poderá ser proposta sem essa autorização. Prosseguir contra a lei, nesse caso, caracteriza contrangimento ao contribuinte, passível de remédio por via de *Habeas Corpus*.

Melhor sorte não ocorre Luis Vicente Cernichiaro. A discussão da existência ou não de condição de procedibilidade nada tem a ver com a competência para se promover a ação penal pública, cuja titularidade exclusiva é de todo conhecida, por força do que dispõe a Constituição Federal (artigo 129, I). No caso em tela, há que se discutir unicamente se a lei autoriza ou não a promoção da ação penal pública independentemente de autorização do lesado. Se a lei autorizar a promoção da ação penal pública, independente-

<sup>7</sup> MIRABETE, Julio Fabrine. *Manual de direito penal I*. Atlas, 1994. Parte geral, p. 147.

mente de autorização ou manifestação do lesado, por certo seu impulso decorre oficialmente. No entanto, se a lei deixar claro que esse impulso oficial depende de autorização, e nesse sentido deve se compreender a autorização como condição de procedibilidade, por certo a ação penal, ainda que pública, não poderá ser intentada. Em resumo: a ação penal é pública, mas o seu exercício, por força de lei, nem sempre depende exclusivamente de impulso oficial.

Por outro lado, o reconhecimento da presença de uma condição especial para o exercício da ação penal pública, com o advento da Lei 9.430/96, não pode ser visto como concessão à Fazenda Pública, para dizer ou não da existência de ilícito penal. Contudo, é preciso perceber que, em se tratando de crimes materiais, de resultado, como nos referimos anteriormente, para que se configure o ilícito penal, antes de tudo, é preciso que a Fazenda Pública conclua pelo ilícito fiscal. Essa conclusão, por sua vez, somente se dará de forma definitiva quando do trânsito em julgado do feito administrativo. Ou será que inexiste a possibilidade de se recorrer administrativamente da autuação do fisco? Nesse sentido, qualquer atitude do Ministério Público, antes da conclusão do ilícito fiscal, deve ser entendida como precipitada. Se já o era antes, tanto mais o será agora, que existe lei ordinária impondo condição!

Dizer que o artigo 83, da Lei 9.430/96 corresponde ao disposto do artigo 40, no Código de Processo Penal, é temerário. Primeiro, porque o disposto no artigo 40, do CPP, não se refere especificamente a crimes tributários. Trata-se de um dever funcional (por força do princípio da obrigatoriedade) do juiz diante da existência de crime, em tese. Segundo, porque a norma não trata da ação penal pública e muito menos do seu impulso. Se unicamente existia dever da autoridade fiscal, diante da constatação de um ilícito fiscal, agora, por força do artigo 83, existe obrigação legal, capaz de ensejar punição por crime de prevaricação.

Não se têm dúvidas de que a criação de condição específica de procedibilidade, no que se refira aos crimes tributários, veio facilitar o trabalho dos operadores do direito, de uma maneira geral. Agora, concluído o feito administrativo, poder-se-á afirmar que, pelo menos, tem-se presente uma presunção de existência de ilícito penal, suficiente para desencadear a representação e consequentemente a instauração da ação penal pública.

Porém, essa condição não afastou a discussão acerca da *rejeição da denúncia* (artigo 43, I, CPP) porquanto, mesmo tendo o processo administrativo concluído pela existência do ilícito fiscal, restaria ao infrator recorrer ao Poder Judiciário, para que em última instância e de forma derradeira dissesse ou não da existência de ilícito fiscal, em cujo reconhecimento se assenta o ilícito penal<sup>8</sup> (2).

Acredito que o disposto no artigo 83, da Lei 9.430/96, veio sobretudo pôr freio à ação da autoridade fiscal, que não raras vezes, com o intuito de obter o pagamento imediato do tributo, ainda que ilegal (decretos, resoluções e instruções normativas destituídas de validade e eficácia, por serem flagrantemente inconstitucionais), ameaçava o contribuinte com a possível remessa do expediente administrativo (auto de lançamento) ao Ministério Público, para a instauração da ação penal. Agora, mesmo que a autoridade administrativa insista na ameaça, sabe o contribuinte que a mesma somente poderá se efetivar após o regular processo administrativo. Mais do que isso: sabe também o contribuinte que por força do que dispõe a Lei número 9.245/95, caso o processo administrativo conclua pela existência de ilícito fiscal, o pagamento do tributo antes da denúncia extingue a punibilidade.

Por outro lado, pensamos que a criação da condição específica de procedibilidade ora em debate veio fortalecer o contencioso administrativo, no qual se assegurou constitucionalmente o contraditório e a ampla defesa. Além de ensejar a cobrança judicial do tributo e autorizar a ação penal, o processo administrativo se constituiu em um conjunto de informações básicas necessárias para a denúncia. Faz, indiscutivelmente, as vezes do inquérito policial.

Além disso, a criação dessa condição de procedibilidade vem ao encontro da moderna tendência do direito criminal, cuja reparação do dano se constitui em causa extintiva de punibilidade. Não se pode, contudo, admitir que o pagamento de certa quantia, a título de reparação de danos, possa

<sup>8</sup> Pensamos que a falta de um processo administrativo, donde se conclua pela existência ou não do ilícito fiscal, caso tentada a acusação (renegando a discussão do ilícito fiscal na esfera do Poder Judiciário), poderá trazer como conseqüências a rejeição da peça acusatória, fulcro no artigo 43, inciso I, do CPP, ou seja, falhará a ação penal uma de suas condições gerais: possibilidade jurídica do pedido, porquanto a conduta descrita, até então, é atípica.

excluir a responsabilidade criminal nos crimes cometidos com violência ou grave ameaça à pessoa. Porém, excluída essa situação, nenhuma outra razão subsiste para sustentar a segregação do infrator.

A posição anteriormente exposta encontra sustentação no artigo 16, do Código Penal. Em parte porque a reparação do dano ou a devolução da coisa constitui apenas causa de diminuição da pena. Achamos que é preciso avançar, a exemplo da Súmula 554, do Supremo Tribunal Federal, que admitiu como causa extintiva de punibilidade o pagamento do lesado, antes da denúncia, em se tratando de crimes de estelionato por emissão de cheque. Lamentavelmente, por atender a interesses restritos, casuísticos, essa posição da Corte Suprema não tomou corpo, ao não se estender aos demais crimes contra o patrimônio, cuja natureza é congênita. Essa inconformidade, inclusive no que se refere à incompetência do Poder Judiciário para "editar Súmulas *contra legem* e contra o texto da Constituição Federal", é externada pelo doutor em Direito Estado, Lênio Luis Streck<sup>9</sup>.

Ao concluir, penso que muita controvérsia advirá acerca da existência ou não de condição específica de procedibilidade, em que pese o artigo 83, da Lei 9.430/96, ser de uma clareza ímpar. Com otimismo constatamos que alguns tribunais<sup>10</sup> já decidiram pela existência dessa condição, concedendo inclusive ordem para trancar ação penal instaurada, enquanto pendente decisão administrativa acerca da existência ou inexistência do débito fiscal. Enquanto não se tem uma posição firme, o mínimo que se pode esperar dos operadores jurídicos é o bom senso, pois até mesmo ele está a indicar a necessidade de um pronunciamento administrativo definitivo para se dar início à ação penal.

<sup>9</sup> STRECK, Lênio Luis. *Súmulas no direito brasileiro*. Livraria do Advogado, 1995. p. 275.

<sup>10</sup> Dentre eles, TRF Ac un da 1 T-3ª Região (HC 96.03.019171-0, DJU 2, 15.5.97) e TJSP Ac un, a 4 C Cr (HC 226.156.3/0-00, DJSP I, 7.5.97).