
Cícero Lana: Lei 12.382 alterou extinção de punibilidade em crime tributário

A extinção e a suspensão da punibilidade nos crimes tributários geram inúmeras discussões doutrinárias e, sobretudo, jurisprudenciais. Tais discussões são fomentadas e, de certo modo, reacendidas a cada edição legislativa sobre o tema.

No entanto, tais discussões se encontravam significativamente reduzidas, desde a edição da Lei 10.684/03, mormente em razão da tomada de posição do Supremo Tribunal Federal.

Entendeu a Corte Constitucional, ao analisar aquela legislação, que o pagamento do crédito tributário extingue a punibilidade, e o parcelamento deste, suspende a pretensão punitiva do Estado. E, não há relevância alguma a data do pagamento ou da celebração do parcelamento.

No dia 25 de fevereiro de 2011 foi promulgada a Lei 12.382, que regulamentou o valor do salário mínimo e, também, alterou o artigo 83 da Lei 9.430/96, tratando assim de crimes tributários, pagamento e parcelamento.

No nosso entender, ao fazê-lo, trouxe algumas alterações na sistemática definida pelo Supremo Tribunal Federal.

A proposta deste trabalho é analisar quais alterações são essas, oriundas da legislação em vigor há quase um ano.

Disposições legais

A lei 9.249 de 26 de dezembro de 1995 trouxe a lume a possibilidade de extinção da punibilidade do agente, nos crimes tributários, caso o pagamento do tributo ou contribuição social fosse feito antes do recebimento da denúncia.

Dispõe seu artigo 34 que:

“Art. 34: Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na lei 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e na lei 4.729, de 14 de junho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia.”

Tal determinação legal revogou, tacitamente, o artigo 98 da lei 8.383/91 que, por sua vez, havia revogado expressamente o artigo 14 da lei 8.137/90, que já previa a possibilidade de extinção da punibilidade pelo pagamento.

Assim, a partir de dezembro de 1995, tornou-se possível ao agente dos crimes tributários, ter declarada a extinção de sua punibilidade, desde que promovesse o pagamento do tributo ou contribuição social devidos, antes do recebimento da denúncia.

Vale ser mencionado que o diploma legal em comento não trouxe nenhum dispositivo específico em relação ao parcelamento do débito e suas implicações na apuração dos crimes de sonegação fiscal.

Em 10 de abril de 2000, foi publicada a lei 9.964 que instituiu o Programa de Recuperação Fiscal (Refis).

Na esfera criminal, dispôs referida lei sobre extinção da punibilidade e sobre a suspensão da pretensão punitiva do Estado, mas limitados aos débitos incluídos no Programa.

A suspensão da punibilidade ocorreria durante o período em que a empresa fosse optante pelo Programa e, a extinção da punibilidade, ocorreria nos casos de pagamento do tributo e contribuição social, antes do recebimento da denúncia.

Vale destacar, desde logo, que a suspensão da pretensão punitiva do Estado e a extinção da punibilidade apenas iriam ocorrer, nos termos da legislação mencionada, em relação aos débitos que foram inseridos no Programa de Recuperação Fiscal, ficando excluídos, portanto, todos os débitos não abrangidos pelo Refis.

Por sua vez, no dia 30 de maio de 2003 foi editada Lei Federal 10.684, que dispôs sobre parcelamento especial de débitos junto à Procuradoria da Fazenda Nacional, Secretaria da Receita Federal e Instituto Nacional do Seguro Social.

A legislação tratou em seu artigo 9º e parágrafos, sobre as implicações que a adesão ao parcelamento especial traria na esfera penal.

Reza referido artigo e seus parágrafos que:

“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. 168A e 337A 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.”

Determinou a legislação, então, estar suspensa a pretensão punitiva do Estado enquanto estiver a pessoa jurídica incluída no regime de parcelamento.

E mais, após o pagamento integral do débito, extinta estará a punibilidade.

Portanto, assim como acontecia com o Refis, durante o tempo em que a pessoa optante pelo parcelamento estivesse nele incluída, não poderia sofrer qualquer punição, ou mesmo qualquer persecução penal, por estar suspensa a pretensão punitiva do Estado.

E, após o pagamento integral do débito, teria extinta sua punibilidade, fulminando com qualquer possibilidade de punição por parte do Estado.

Outrossim, diferentemente do que ocorria no Programa de Recuperação Fiscal, onde a suspensão e a extinção da punibilidade apenas se operavam caso a opção pelo Programa tivesse sido feita antes do recebimento da denúncia, no Parcelamento Especial, este marco temporal foi ignorado, não dispondo a lei sobre qualquer restrição no que diz respeito ao momento da adesão ao parcelamento.

Com isso, desde que formalizado o parcelamento, independente do momento processual, deveria ser suspensa a pretensão punitiva do Estado e, pago o débito, deveria haver a extinção da punibilidade.

Heloísa Estellita, em artigo publicado logo após a edição da Lei 10.684/03, ao tratar do tem concluiu:

“(…)

Quanto aos efeitos do pagamento, uma leitura apressada, feita sob a ótica da disciplina do antigo Refis, do novo § 2º do artigo 9º poderia levar à crença de se tratar de norma que faz referência ao momento final do parcelamento, ou seja, que o final do parcelamento, implicando em pagamento, levaria à extinção da punibilidade. Sim, o entendimento está correto, mas o dispositivo diz mais que isso. Em nosso entender, o dispositivo pode perfeitamente ser interpretado de forma a permitir que *sempre que houver pagamento*, independentemente de ser o momento final do parcelamento, extinta estará a punibilidade e, agora, sem limite temporal, isto é, sem que o recebimento da denúncia inviabilize o efeito jurídico-penal do pagamento integral do tributo.

Essa interpretação se assenta em dois fundamentos. Primeiro deles: na disciplina anterior (do Refis), o § 3º expressamente atrelava a extinção da punibilidade ao pagamento das parcelas do parcelamento, *verbis: 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, que tiverem sido objeto de concessão de parcelamento antes do recebimento da denúncia criminal*. A nova disciplina é bem diferente sob este aspecto, confira-se: *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* (artigo 9º, § 2º). O segundo deles reside na questão da igualdade: se o agente pode, a qualquer momento, parcelar o débito, suspendendo a punibilidade que, ao cabo do parcelamento, será extinta, com maior razão a mesma extinção deve atingir aquele que opta por, num só ato, pagar integralmente o débito.

Tal qual ocorre relativamente ao parcelamento, a nova disciplina dos efeitos jurídico-penais do pagamento, por ser mais benéfica, retroage atingindo todos os cidadãos que se encontrem nesta situação, não importando, igualmente, o estágio processual (art. 5º, XL, CF, art. 2º, CP).

(…)”[\[1\]](#)

Este posicionamento foi, inclusive, o adotado pelo Supremo Tribunal Federal, merecendo destaque a

seguinte decisão:

“AÇÃO PENAL. Crime Tributário. 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 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.”[\[2\]](#)

Em seu voto, o Ministro Cesar Peluzo, assim se manifestou:

“(…)

É de recordar que, na época – 1998 – os efeitos penais do pagamento do tributo estavam regidos pelo disposto no art. 34 da Lei 9249/95, que previa a extinção da punibilidade mediante o pagamento, só quando este fosse realizado até o recebimento da denúncia (…)

Ocorre que, em 30 de maio do presente ano, veio a lume a Lei 10.684, a qual, no art. 9º deu nova disciplina aos efeitos penais (do parcelamento e) do pagamento do tributo (…)

Por tais razões, concedo habeas corpus de ofício, para declarar extinta a punibilidade do crime imputado ao paciente, em virtude do pagamento do tributo e acessórios na forma prevista pelo art. 9º, § 2º, da Lei 10.684/03.”

Atualmente, este posicionamento é aquele que encontra amplo respaldo nas decisões jurisprudenciais.

A Lei 12.382/11, por sua vez, alterou o artigo 83 da Lei 9.430/96, que passou a ter a seguinte redação:

“Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária previstos nos arts. 1º e 2º da Lei 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, previstos nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, será encaminhada ao Ministério Público depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.

Parágrafo único. As disposições contidas no caput do artigo 34 da Lei 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.

§ 1º Na hipótese de concessão de parcelamento do crédito tributário, a representação fiscal para fins penais somente será encaminhada ao Ministério Público após a exclusão da pessoa física ou jurídica do parcelamento.

§ 2º 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.

§ 3º A prescrição criminal não corre durante o período de suspensão da pretensão punitiva.

§ 4º Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos no caput quando a pessoa física ou a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos, inclusive acessórios, que tiverem sido objeto de concessão de parcelamento.

§ 5º O disposto nos §§ 1º a 4º não se aplica nas hipóteses de vedação legal de parcelamento.

§ 6º As disposições contidas no caput do art. 34 da Lei 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. “

Pelo que se pode perceber, já na primeira análise do novo diploma legal, o parcelamento do débito somente trará como consequência a suspensão da pretensão punitiva, se celebrado antes do Juiz aceitar a exordial acusatória; e o pagamento do débito como forma de extinção da punibilidade, por sua vez, desde que não seja oriundo de parcelamento, não sofreu alteração, devendo permanecer na sistemática anterior.

Sistematização dos comandos legais

A questão que se coloca, uma vez mais, em face de todas as determinações legais elencadas, diz respeito à amplitude, ou melhor, à abrangência que a suspensão e a extinção da punibilidade devem ter.

A Lei 10.684/03 que criou o Parcelamento Especial, não determinou qual parcelamento tem o condão de suspender a pretensão punitiva do Estado, nem afirmou que o pagamento que leva à extinção da punibilidade deve ser aquele relacionado ao pagamento das parcelas incluídas no regime de parcelamento.

Ou seja, a Lei 10.684/03 jamais restringiu seu âmbito de aplicação; pelo contrário, foi abrangente ao extremo, ao deixar de limitar esta aplicação.

Determinando simplesmente que o pagamento integral (Lei 10.684/03) ou a promoção do pagamento (Lei 9.249/95) extinguem a punibilidade, sem mencionar a necessidade desse pagamento ser efetuado de determinada maneira e/ou após certa condição, as legislações deixaram aberta a possibilidade de qualquer modalidade de pagamento integral ou mesmo simples promoção do pagamento ter o condão de operar a causa extintiva da punibilidade.

A intenção das normas era apenas e tão somente forçar os inadimplentes a pagarem os débitos, premiando-os com a suspensão ou a extinção da punibilidade, caso parcelassem ou pagassem integralmente estes débitos.

A Lei 12.382/11 não trata do tema com esta amplitude; pelo contrário, novamente tenta restringir a adoção dos benefícios penais às medidas tomadas antes do recebimento da denúncia.

A diferença entre os diplomas legislativos anteriores e o atual estaria na questão do momento em que se deve promover o parcelamento para que a suspensão da punibilidade ocorra.

Se antes este parcelamento poderia ser feito a qualquer tempo (antes da denúncia, depois da denúncia, depois da sentença e até mesmo em eventual cumprimento de pena), após 28 de fevereiro de 2011, somente poderá haver a suspensão da punibilidade se o parcelamento for celebrado antes do recebimento da denúncia.

Por sua vez, o pagamento do débito, visando à extinção da punibilidade, foi tratado de maneira dúbia pela novel legislação.

De fato, o pagamento tratado pela lei é aquele realizado após o adimplemento das prestações do parcelamento; em outras palavras, é o pagamento como decorrência natural do cumprimento das obrigações decorrentes de um parcelamento.

Para este caso, apenas estará extinta a punibilidade após o pagamento total das prestações do parcelamento, que por sua vez, somente pode repercutir na esfera penal, se celebrado antes do recebimento da denúncia.

Por sua vez, o pagamento realizado fora de qualquer acordo de parcelamento não foi tratado pela legislação de 2011.

Dessa forma, pode-se facilmente concluir que o pagamento integral de um débito tributário, a qualquer tempo, em quaisquer condições, tem o condão de extinguir a punibilidade do agente.

De rigor se destacar que esta afirmativa tem como base as determinações legais existentes antes da edição da lei 11.382/11, e a interpretação jurisprudencial dada ao tema.

Aplicação da lei no tempo

É cediço que a aplicação da lei no tempo exige regras que permitam superar eventuais conflitos legislativos decorrentes do surgimento de uma nova lei, antes do julgamento de determinado fato delituoso.

Por isso, o Código Penal determina que o momento do crime é aquele onde o agente pratica a conduta, pouco importando o momento do resultado e, por conseguinte, do julgamento.

Assim, a lei a ser aplicada deve ser aquela vigente à época dos fatos.

O Texto constitucional e as legislações dele decorrentes, no entanto, determinam que a lei penal mais benéfica deve ter aplicação retroativa, para abarcar fatos pretéritos, desde que mais favorável ao agente.

Tal regra, outrossim, não vale para o processo penal.

De fato, para o processo, deve ser aplicada a lei que estiver em vigor no momento do julgamento, no tempo presente; em outras palavras, a regra processual válida é aquela vigente, devendo o processo penal

ter seu curso pautado pelas regras atuais.

Logo, questão importante sobre o tema diz respeito a ser ou não a Lei 11.382/11 mais benéfica ou prejudicial ao agente e, por conseguinte, como aplicá-la: se somente aos fatos ocorridos após sua entrada em vigor, ou se também aos fatos pretéritos.

Tal questão deve passar, antes, pela análise do caráter, pela natureza da lei: se penal ou processual penal.

A extinção da punibilidade, em razão do adimplemento total das parcelas, sem dúvida possui natureza penal.

Logo, o pagamento integral do parcelamento, que faz estar extinta a punibilidade somente se o acordo for celebrado antes do recebimento da denúncia, configura-se evidente regra penal de caráter prejudicial.

Vale, portanto, apenas para os fatos cometidos após fevereiro de 2011.

Por sua vez, a regra do parcelamento, como causa de suspensão do processo, não nos parece norma penal; pelo contrário, ao tratar da suspensão do andamento do processo, revela nítido caráter processual.

A conjugação das regras do processo penal e do parcelamento do débito leva à conclusão de que somente podem permanecer suspensos os processos onde este acordo de parcelamento tenha sido celebrado antes do recebimento da denúncia.

Nos demais casos, em que o parcelamento foi celebrado após o recebimento da petição inicial acusatória, deve o processo ter seguimento normal, não podendo ser suspenso por força daquele acordo fiscal.

Assim, cremos ser possível que processos suspensos, em razão de acordos de parcelamento tardiamente celebrados (após o início da marcha processual), tenham a suspensão revogada, somente podendo assim permanecer aqueles feitos onde este acordo se deu em momento anterior à decisão judicial de recebimento da denúncia.

A análise dos textos legais discutidos leva, forçosamente, à algumas conclusões.

Em primeiro lugar, até o início do ano de 2011, qualquer forma ou modalidade de parcelamento suspendia a pretensão punitiva do Estado, ainda que já tenha iniciado o processo criminal; da mesma forma, todo e qualquer pagamento integral, mesmo após o recebimento da denúncia, tinha o condão de extinguir este mesma punibilidade.

No entanto, após 28 de fevereiro de 2011, somente a celebração do parcelamento efetuada antes do recebimento da denúncia, é que terá o condão de suspender a pretensão punitiva do Estado.

Já o pagamento do débito, permanece como outrora, ou seja, desde que integralmente realizado, a qualquer tempo, fará operar a extinção da punibilidade do agente.

Por fim, entendemos que os processos criminais suspensos por força de parcelamento do débito tributário podem ter seu curso retomado se verificado for sido este acordo celebrado após o recebimento

da denúncia, já que a regra processual atual determina que somente permanecem suspensos os processos cujo parcelamento se deu antes desse despacho de recebimento da exordial acusatória.

Bibliografia

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. Direito Penal Tributário. 2ª Ed, São Paulo: Atlas, 1997.

BALTAZAR JUNIOR, José Paulo. O crime de omissão no recolhimento de contribuições sociais arrecadadas. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2000

CASTRO, Wellington Claudio Pinho. Apropriação Indébita Previdenciária, in Revista da Associação dos Juízes Federais do Brasil, ano 19, nº 63, 2000

EISELE, Andreas. Apropriação Indébita e Ilícito Penal Tributario. São Paulo: Dialética, 2001.

KIPPER, Celso. “Breves considerações sobre o não- recolhimento de contribuições previdenciárias descontadas dos empregados”. Revista dos Tribunais, nº 694, São Paulo, ago/1993

LANA, Cícero Marcos Lima. Os crimes de sonegação fiscal e o princípio da intervenção mínima. 2ª ed. Campinas: Impactus, 2007

MONTEIRO, Antonio Lopes. Crimes contra a Previdência Social. 2ª ed. São Paulo: Saraiva, 2003

[1] ESTELLITA, Heloisa. Pagamento e parcelamento nos crimes tributários: a nova disciplina da lei n. 10.684/03. Boletim IBCCRIM. São Paulo, v.11, n.130, p. 2-3, set. 2003.

[2] BRASIL. Supremo Tribunal Federal – Habeas-corpus nº 81.929-0- Primeira Turma- Relator Ministro Sepúlveda Pertence – DJ 27/02/2004

Date Created

25/01/2013