

Alexandre Noal: Crime de descaminho depende do fim do processo administrativo

Há pouco tempo foi noticiado que a 5ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, no âmbito do *habeas corpus* 218.961-SP[1], teria mudado de entendimento sobre a natureza do crime de descaminho para negar a necessidade do término do processo administrativo-fiscal como condição para a sua configuração, em sentido contrário ao que vem sendo decidido pela própria corte[2]. De acordo com aquele julgado, ao descaminho não deve ser conferido o mesmo entendimento que vem sendo dado ao crime previsto no artigo 1º da Lei 8.137/90, consolidado na Súmula 24 do Supremo Tribunal Federal[3].

Do acórdão do *habeas corpus* extrai-se que os fundamentos para tal conclusão foram os seguintes: (i) o crime de descaminho teria natureza formal; (ii) o bem jurídico protegido pelo crime seria “mais que o mero valor do imposto”, englobando a balança comercial e a atividade comercial brasileira.

O que se pretende aqui é demonstrar, à margem do caso concreto, que (i) o descaminho é crime material e (ii) que eventual amplitude do bem jurídico protegido por este tipo penal não afasta a necessidade do término do processo administrativo-fiscal, com decisão desfavorável ao contribuinte, para sua configuração[4]. Vejamos.

Crime material

Quanto ao primeiro fundamento, que considera o descaminho crime formal, o acórdão, após transcrever a íntegra do tipo penal, menciona que “*Como se vê, o crime de descaminho se perfaz com o ato de iludir o pagamento de imposto devido pela entrada de mercadoria no país. Não é necessária, assim, a apuração administrativo-fiscal do montante que deixou de ser recolhido para a configuração do delito. Trata-se, portanto, de crime formal, e não material, razão pela qual o resultado da conduta delituosa relacionada ao quantum do imposto devido não integra o tipo legal.*” Parece-me, salvo melhor juízo, não ser o bastante para taxar o descaminho de crime formal.

As diferenças do crime formal para o material não são de fácil compreensão e, como sabido, não se resumem ao básico argumento da “exigência de resultado”. Isso porque tanto o crime formal quanto o material podem descrever um resultado. A diferença principal está na possibilidade de diferimento entre a ação, o verbo, e o resultado dela decorrente. Em outras palavras: a diferença reside na possibilidade de se separar o resultado previsto no tipo penal do desenrolar da conduta. Nos crimes formais, conduta e resultado são inseparáveis no tempo e no espaço, razão pela qual não admitem tentativa[5]. Já nos crimes materiais, o resultado surge deslocado da conduta do qual é ligado por nexo de causalidade, e sua ocorrência é condição para a consumação do crime[6].

O saudoso e sempre atual Manoel Pedro Pimentel, em profundo estudo o tema, resumiu de forma brilhante as diferenças: “1) *Se é verdade que tanto os crimes formais, como os materiais, apresentam um resultado de dano ou de perigo concreto, difere o momento da incidência desse resultado; nos crimes do primeiro grupo, o resultado vem enredado na própria conduta; nos crimes materiais, o resultado se destaca, no tempo e no espaço, e da sua ocorrência — que pode ser evitada, no iter criminis — depende a consumação do crime.* 2) *O crime formal, pela sua natureza, não admite a tentativa, pois o realizar-se da ação já implica a consumação do delito; o crime material, que pode ser interrompido no seu iter, possibilita a tentativa, admitindo, ainda, o reconhecimento da desistência voluntária e do*

arrependimento eficaz; ainda com referência aos crimes materiais, os antecedentes do resultado lesivo podem constituir, por si sós, fatos puníveis, nos termos do artigo 13 do Código Penal, o que não é possível nos crimes formais, porque os atos de execução já são a própria consumação.” (PIMENTEL, 1975, p. 43)[7]

É exemplo de crime formal a falsidade ou, mais próximo do tema aqui tratado, o crime previsto no artigo 2º, inciso I, da Lei 8.137/90 (“fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas (...), ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente do pagamento de tributo.”). As condutas desse crime são “fazer declaração falsa” ou “omitir declaração sobre rendas” ou “empregar outra fraude”, e suas práticas são suficientes para configurá-lo, independente da fuga total ou parcial do pagamento de tributo. De acordo com a vontade do legislador, a realização de tais condutas traz consigo um resultado presumido que por si só já configura o crime, independente de qualquer desdobramento. A sonegação de impostos aqui não assume propriamente a figura de um resultado *stricto sensu*, do qual necessitaria a sua consumação, mas de um objetivo a que a conduta deve se destinar — um elemento subjetivo específico do tipo. Vale dizer, este tipo, do ponto de vista apenas da tipicidade formal, poderia se configurar independente do objetivo nele previsto. Bem diferente em termos de conceituação é o crime previsto no artigo 1º da mesma Lei, sobre o qual parece não pairar dúvidas de que é material.[8] Nele, o resultado é “suprimir ou reduzir tributo”, ou seja, deixar de pagar tributos ou fazê-lo a menor, necessariamente mediante as condutas previstas em seus incisos, que em sua maioria representam uma falsidade ou uma fraude. Aqui, os resultados “supressão ou redução” são perfeitamente separáveis no tempo e no espaço das condutas-meio que os geram. Uma empresa, por exemplo, entrega uma declaração falsa de seu movimento para apuração do ICMS (conduta) que pode ou não gerar um resultado posterior (sonegação fiscal), o qual, ocorrendo, consumará o crime. Caso o resultado não ocorra, as “condutas-meio” eventualmente podem ser consideradas como crime autônomo, como o de falsidade.

Não se pode negar que a estrutura do descaminho[9] é muito semelhante à do crime previsto no artigo 1º da Lei 8.137/90, principalmente após a adequada compreensão da conduta “iludir”, e sua distinção do resultado da qual decorre por nexo de causalidade e de forma destacada: o *pagamento de imposto devido pela entrada ou saída de mercadoria*. A ação ‘iludir’ significa enganar, lograr; burlar, usar de subterfúgios para não cumprir (HOLANDA, 1986. p. 917)[10]. *Iludir*, assim, no contexto do descaminho, compreende uma fraude ou uma falsidade, e não engloba por si só o resultado redução ou isenção do pagamento de imposto devido. Por isso, sem a ocorrência de tal resultado a ação não é suficiente para a consumação do descaminho. Da mesma forma que as condutas-meio do artigo 1º da Lei 8.137 por si só não o configuram. A diferença entre ambos, neste particular, é que o legislador, no descaminho, não previu exaustivamente as condutas-meio, concentrando-as no conceito aberto de *iludir*.

O mundo dos fatos mostra que o resultado do descaminho pode ser perfeitamente destacado da conduta, e pode ou não ocorrer, por circunstâncias alheias ou não da vontade do agente. No caso de uma importação de mercadoria subfaturada no exterior, por exemplo, o importador registra a Declaração de Importação (DI) no Siscomex, por meio da qual “faz uma declaração falsa” à Alfândega a respeito do valor das mercadorias, com o objetivo de sonegar os impostos incidentes. Num outro momento irá recolher os impostos calculados com base em suas informações. Ainda em momento diverso a mercadoria será desembaraçada, com o que e só então, se passar pelo crivo da fiscalização, o crime

restará consumado. Caso a fraude seja percebida pela Alfândega, com a apreensão e consequente perdimento da mercadoria, ou seja, se o crime não se consumar por circunstâncias alheias à vontade do importador, restaria configurado o descaminho em sua forma tentada. Perfeitamente possível, de igual forma, a ocorrência da figura da desistência voluntária, caso o importador desista da importação antes do registro da DI, desistindo de iniciar o desembaraço das mercadorias. Possível também a ocorrência do arrependimento eficaz, caso o importador retifique uma DI anteriormente apresentada antes do desembaraço das mercadorias[11].

Assim, podendo a conduta ser separada do resultado no tempo e no espaço, inclusive com a possibilidade de aplicação dos institutos da tentativa, desistência voluntária e arrependimento posterior, difícil prevalecer o entendimento de que o descaminho é crime formal.

A conclusão de que o descaminho é crime material parece totalmente irrefutável quando, no plano fático, é praticado através dos postos alfandegários, mediante procedimento (etapas necessárias) sujeito a controle aduaneiro, por meio do qual ocorre a maioria absoluta das operações de comércio exterior.

Outra evidência de que o descaminho é crime material pode ser extraída da posição pacificada no STJ, em linha com precedentes do STF, quanto à aplicação do princípio da insignificância a tal tipo penal. Em recurso representativo de controvérsia[12], o STJ consolidou entendimento no sentido de que descaminho do qual resulte em sonegação fiscal de até R\$ 10 mil não é crime sob a ótica da tipicidade material (atualmente este limite está em R\$ 20 mil — valor sonegado e não a base de cálculo)[13]. Ora, como sustentar que o resultado seria indiferente à consumação do descaminho — característica do crime formal — se justamente é o resultado o fator determinante para aferição da tipicidade? Em outras palavras: se uma conduta é atípica porque não produziu certo grau de resultado apto a ofender o bem jurídico protegido pelo crime, é porque a produção desse resultado, descolado da conduta, é exigido para a configuração do mesmo crime, revelando sua natureza material. A incidência do princípio da insignificância ao descaminho leva ainda a outras reflexões: se a conduta é atípica pelo valor dos tributos que deixou de ser pago, por que ela seria típica se o mesmo tributo, com o processo administrativo, se mostrar indevido? Lembremo-nos que o tipo do descaminho, exige expressamente que o imposto seja *devido*.

O descaminho, como visto, exige um resultado — sonegação total ou parcial de imposto devido, que é deslocado da ação “iludir”, e, portanto, necessário à consumação do crime. Tal resultado, ao menos quando o descaminho é praticado mediante despacho aduaneiro (no comércio exterior) só restará materializado com a constituição definitiva do crédito tributário ou com a pena definitiva de perdimento, “penalidades” que só podem ser apuradas mediante processo administrativo, garantida a ampla defesa, nos termos do Regulamento Aduaneiro (Decreto 6.759/2009, artigos 768, 783, parágrafo 1º., 774 e parágrafo 1º., e 779, *caput*). O Direito Penal, aqui, não valora determinado fato, mas vale-se de fato já valorado por outro ramo do Direito (Tributário/Aduaneiro), com o que se tem o fenômeno da superposição de espaços normativos.

Bem jurídico

A amplitude do bem jurídico protegido pelo descaminho, a meu ver, também não impede que a ele seja dado o mesmo entendimento que vem sendo conferido ao crime do artigo 1º da Lei 8.137/90, quanto à necessidade de se aguardar o término do processo administrativo-fiscal. Realmente o bem jurídico

tutelado pelo descaminho pode não se resumir à arrecadação de impostos, podendo compreender também o controle da balança comercial e a necessidade da regularidade nas importações e exportações e, conseqüentemente, a eficácia das políticas governamentais de defesa do desenvolvimento da indústria nacional. Mas o bem jurídico protegido pelo crime contra a ordem tributária também não se resume a um instrumento de arrecadação de receita (fiscalidade), abrangendo, além disso, a extrafiscalidade, mecanismo que se fundamenta em valores constitucionais e se relaciona à “*consecução do desenvolvimento nacional, da erradicação da pobreza, da redução das desigualdades sociais e regionais (artigo 3º. da Constituição Federal), da função social da propriedade (artigo 5º, XXIII) e de outros valores constitucionalmente reconhecidos, como a educação, a cultura, a instituição familiar.*” (ESTELITA, 2001, p. 182).^[14] A par de toda sua extensão, o bem jurídico protegido pelo crime contra a ordem tributária nunca foi óbice à exigência da constituição definitiva do tributo para sua configuração. E por que não? Porque à configuração de um crime não basta que uma conduta atinja esse ou aquele bem jurídico, o que, ao contrário, é um limitador da tipicidade (tipicidade material). Antes disso, é preciso que tal conduta se adeque formalmente e com precisão aos elementos da norma penal (tipicidade formal), nos exatos ditames do princípio constitucional da legalidade.^[15] E uma vez entendido pelo STF que “tributo” é elemento normativo do crime previsto no artigo 1º da Lei 8.137/90, sem a sua presença, através de decisão administrativa definitiva contrária ao contribuinte, o fato será atípico, independentemente do bem jurídico protegido.

O mesmo ocorre com o descaminho, o qual, conforme visto, prevê “imposto devido” como elemento normativo, e também o exige para sua consumação, independente do bem jurídico que proteja.

O descaminho é crime material por prever um resultado que ocorre de forma destacada da conduta, da qual decorre por nexo de causalidade, resultado este necessário à sua consumação.

Compete à autoridade administrativa a apuração desse resultado (redução ou supressão do pagamento de imposto devido na importação ou exportação), mediante processo administrativo-fiscal, garantida a defesa ao contribuinte, o que restará corporificado com a decisão definitiva de constituição do crédito tributário ou de pena perdimento, na mesma esfera administrativa.

Trata-se de condição (elemento normativo) para a tipificação formal do crime de descaminho e, por isso, sua análise precede, e não se confunde, com a da lesividade ao bem jurídico protegido (tipicidade material).

Assim, salvo melhor juízo, a natureza do crime de descaminho, bem como a amplitude do bem jurídico que protege, não afastam a possibilidade de aplicação, a este tipo penal, do entendimento que vem sendo conferido pela jurisprudência ao crime contra a ordem tributária previsto no artigo 1º da Lei 8.137/90, quanto à necessidade do término do processo administrativo como condição para sua configuração.

^[1] 5ª Turma, Rel. Min. Laurita Vaz, julg. 15.10.13, votação unânime.

[2] 5ª Turma, RHC 31368-PR, Rel. Min. Marco Aurélio Bellizze, julg. 08.05.12; 5ª Turma, HC 139.998-RS, Rel. Min. Jorge Mussi, julg. 25.11.10; 6ª Turma, HC 113145-PR, Rel. Min. Jane Silva, julg. 06.02.2009.

[3] Súmula 24 do STF: “*não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo.*”

[4] Estudo mais detalhado sobre a necessidade do término do processo administrativo-fiscal para a configuração do crime de descaminho está em NOAL, Alexandre Daiuto Leão. A imprescindibilidade do término do processo administrativo-fiscal como condição para persecução penal no crime de descaminho. Revista Brasileira de Ciências Criminais nº 94. São Paulo: RT, São Paulo, 2012, p. 385/416.

[5] Art. 14, inc. II, do Código Penal: “*Diz-se o crime: (...) tentado, quando, iniciada a execução, não se consuma por circunstâncias alheias à vontade do agente.*”

[6] Art. 14, inc. I, do Código Penal: “*Diz-se o crime: (...) consumado, quando nele se reúnem todos os elementos de sua definição legal.*”

[7] PIMENTEL, Manoel Pedro. Crimes de mera conduta. São Paulo: RT, 3ª. ed., 1975.

[8] Art. 1º da Lei 8.137/90: “*Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:*

I – omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II – fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III – falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV – elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;

V – negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.”

[9] O crime de descaminho está previsto na segunda parte do art. 334 do Código Penal, e tem a seguinte redação: “*iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria.*”

[10] HOLANDA, Aurélio Buarque de. Novo dicionário aurélio da língua portuguesa. 2ª. ed. Rio de

Janeiro: Nova Fronteira, 1986.

[11] A desistência voluntária e o arrependimento posterior estão previstos no Art. 15 do Código Penal: “*O agente que, voluntariamente, desiste de prosseguir na execução ou impede que o resultado se produza, só responde pelos atos já praticados*”.

[12] STJ, Terceira Seção. Resp. 1.112.748-TO, Rel. Min. Felix Fischer, julg. 09.11.2009, votação unânime.

[13] Execuções Fiscais de débitos de valor igual ou inferior a R\$ 20.000,00 não serão ajuizadas e/ou serão arquivadas, conforme Portarias nº. 75/2012 e 130/2012, ambas da Receita Federal. Este parâmetro está sendo considerado para a aplicação do princípio da insignificância na seara penal, segundo recentíssimo julgado do STF, no HC 118067, da relatoria do Min. Luiz Fux. Fonte: site do STF, <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=263312>, acessado em 27.03.14.

[14] SALOMÃO, Heloisa Estellita. A tutela penal e as obrigações tributárias na Constituição Federal. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

[15] Art. 5º, inc. XXXIX, da Constituição Federal: “*não há crime sem lei anterior que o defina, nem pena sem prévia cominação legal*”

Date Created

01/04/2014