

Recebada há quase 50 anos, prisão por dívida fiscal volta ao STF



Igor Mauler Santiago
Advogado

Em [recente coluna](#) com Pierpaolo Bottini, expusemos diversas razões pelas

quais entendemos que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RHC 163.334/SC, deve reformar o acórdão proferido pela 3ª Seção do Superior Tribunal de Justiça no HC 399.109/SC, que declarou a subsunção ao artigo 2º, inciso II, da Lei 8.137/90 [1] da conduta do contribuinte que não recolhe ICMS próprio devidamente declarado.

Desde então, muita coisa aconteceu: o recurso foi incluído na pauta da 1ª Turma do STF do dia 12.2.2019 e foi retirado de pauta e afetado ao Pleno pelo ministro Luís Roberto Barroso na véspera da data prevista para o julgamento. No mesmo ato, o relator deferiu liminar impedindo a execução de qualquer pena contra os recorrentes e convocou as partes, os *amici curiae* e outras entidades para reunião onde a matéria deveria ser discutida sob as ópticas jurídica e de política criminal. No dia 11.3.2019, data da audiência, protocolei [memorial](#) em nome de um dos recorrentes, do qual agora destaco os pontos não explorados na coluna anterior.

Início anotando que o ARE 999.425/SC-RG (Pleno, Relator Ministro Ricardo Lewandowski, DJe 16.3.2017) não constitui precedente específico sobre o tema. Embora tratasse de fatos idênticos (inadimplemento de ICMS próprio declarado), a única tese ali discutida (e rejeitada) foi a da inconstitucionalidade radical dos crimes contra a ordem tributária, cuja real função — desnudada pela regra que prevê a extinção da punibilidade pelo pagamento — seria coagir o contribuinte a recolher sem discutir. Aqui, ao contrário, admite-se a validade do artigo 2º, inciso II, debatendo-se apenas a subsunção daquela conduta ao tipo nele veiculado.

Precedente específico, sim, é o RE em HC 67.688/DF (Pleno, Relator para o acórdão Ministro Convocado Peçanha Martins, DJ 21.12.71). O artigo 2º do Decreto-lei 326/67 previa que “a utilização do produto da cobrança do IPI em fim diverso do recolhimento do tributo constitui crime de apropriação indébita”. E o artigo 3º do Decreto-lei 1.060/69 (na redação do Decreto-lei 1.104/70) autorizava o Ministro da Fazenda a determinar a prisão administrativa do contribuinte que “deixa[sse] de recolher aos



cofres da Fazenda Pública o valor dos tributos de que é simples detentor”. Nesse quadro, o ministro Delfim Netto ordenou a prisão de sócios e gestores de uma empresa de cigarros em razão de vultosa dívida de IPI.

Seguiram-se habeas corpus originário no Tribunal Federal de Recursos, concedido, e recurso da União ao STF, rejeitado pelo acórdão em tela. A favor da União votaram os ministros Adalício Nogueira, Néri da Silveira e Antonio Neder (os dois últimos convocados do TFR). A favor dos contribuintes votaram o ministro Peçanha Martins (convocado do TFR), que afastou do IPI a figura do depósito; os ministros Amaral Santos e Aducto Cardoso, que invalidaram o artigo 2º do Decreto-lei 326/67 ante a proscrição da prisão por dívida; e os ministros Thompson Flores e Djaci Falcão, que mantiveram o aresto do TFR sem declinar qual(is) dos seus fundamentos acolhiam — a inexistência de depósito no IPI era um deles.

Vale notar que essa acertada decisão de quase meio século foi proferida em face de lei expressa equiparando a depositário, sujeito a apropriação indébita, o contribuinte do IPI. Isso aumenta a sua força para o caso atual, pois não há uma tal previsão quanto ao devedor de ICMS próprio, baseando-se o acórdão do STJ em interpretação atécnica e analógica do artigo 2º, inciso II, da Lei 8.137/90.

Sobre o sentido das expressões “descontado” e “cobrado”, constantes desse dispositivo, dissemos o essencial no artigo anterior e complementamos o que necessário no memorial. Importa aqui afastar a equiparação feita por alguns entre o ICMS e o *Sales Tax*, cujo não pagamento constitui crime em alguns Estados norte-americanos. Embora haja exceções, a maioria dos Estados adota o chamado *Purchaser Privilege Sales Tax*, que tributa o comprador pelo direito de usufruir dos produtos ou serviços adquiridos e é adicionado “por fora” ao preço^[2]. Em fiscalizações, pode ser cobrado tanto do comerciante (que tem os deveres de *collect* e *remit*, vero depositário) quanto do consumidor — o que é incogitável no Brasil. A sujeição passiva direta do consumidor avulta nas aquisições interestaduais. Como se sabe, os Estados americanos não podem tributá-las, por força da *Commerce Clause*. Em tais casos, o *Sales Tax* é substituído pelo *Use Tax*, a ser calculado e pago diretamente pelo comprador (o que, na prática, só ocorre em 5% dos casos ^[3]) ou pelo vendedor, mas na condição de *depositário*, caso este seja inscrito como contribuinte também no Estado de destino (é o chamado *Vendor Use Tax*) ^[4]. Claro, assim, que a criminalização do inadimplemento do *Sales Tax* nada diz sobre o tema posto no STF, eis que o ICMS atende a lógica completamente distinta.

Na verdade, o acórdão do STJ “corrige” a lei a partir de projeto rejeitado pelo Congresso. De fato, o voto condutor reproduz o Substitutivo Nelson Jobim ao PL 4.788/90 (origem da Lei 8.137/90) e atesta a não aprovação do seu artigo 3º, inciso V, que instituíria o crime de “deixar de recolher aos cofres públicos (...) o tributo ou contribuição recebido de terceiros através de (...) *inclusão no preço de produtos ou serviços* ...”. Mas afirma que tal previsão está implícita, embora de forma atécnica (e para nós invisível), no vigente artigo 2º, inciso II.



Na audiência pública, o competente promotor Giovanni Franzoni Gil, de Santa Catarina, alegou que o fato de a regra incriminadora aludir ao não pagamento de “*valor de tributo*” (e não simplesmente de “tributo”) descontado ou cobrado estenderia o seu alcance à mera transferência do respectivo ônus econômico, alcançando o ICMS próprio. A proposta, se levada às últimas consequências, autorizaria a criminalização do não pagamento de qualquer tributo incidente sobre empresas, pois todos de algum modo repercutem nos preços — excesso a que ninguém chegou. Por enquanto.

Em verdade, a justificativa para o uso da expressão é bem mais singela, ligando-se à fungibilidade do dinheiro. É dizer: nos casos em que há efetivos desconto ou cobrança, o crime não está em deixar o responsável de entregar ao Fisco as mesmas cédulas e moedas que daria ao substituído, mas reteve, ou que dele recebeu em pagamento de tributo (identidade física que seria inócua no geral e impossível no ambiente bancário). O que interessa é que entregue ao Fisco o mesmo *valor*, donde a menção ao termo na norma incriminadora.

O feito suscita ainda uma grave reflexão quanto à separação dos poderes. De fato, afora os casos em que a Constituição estabelece ela mesma a política criminal do País, impondo a tipificação de certas condutas (artigo 5º, incisos XLI, XLII, XLIII, XLIV; artigo 7º, inciso X; artigo 225, parágrafo 3º; artigo 227, parágrafo 4º) – situações excepcionais onde o Judiciário deve agir para colmatar lacunas atentatórias a direitos fundamentais –, cabe a este no mais ser deferente ao legislador, a quem compete definir que comportamentos punir, e com que intensidade (STF, Pleno, HC 104.401/RS, Relator Ministro Gilmar Mendes, DJe 27.3.2012).

Pois bem: embora a ordem tributária seja relevante, não existe mandado constitucional de criminalização quanto a ela. Onde se conclui que o Juiz não pode corrigir as insuficiências que, segundo a sua cosmovisão, entenda haver no artigo 2º, inciso II, por exemplo no tratamento aos maiores devedores, hoje tachados de “contumazes”. A prisão por dívida, tributária ou não, não se torna constitucional caso o seu valor seja elevado. A cláusula pétrea que a veda não admite temperamentos, e é correto supor que se destina principalmente a proteger aqueles que, pela magnitude dos débitos, perderam as condições de — lançando mão de todos os meios — prover à sua satisfação. Se, para blindar o seu patrimônio, o devedor incorre em crimes (falsidade ideológica, evasão de divisas, etc.), tais condutas autônomas decerto devem ser punidas, mas não bastam para transformar em crime o ato antecedente de declarar e não pagar.

E há mais: se fosse legítimo descer a juízos de conveniência e oportunidade, impor-se-ia concluir que o aresto do STJ é contraproducente. Se o contribuinte sem recursos para pagar no prazo o ICMS próprio sofrerá persecução penal, quer não o declare (como é de rigor), quer o declare (como decidiu a 3ª Seção), parece claro que adotará a primeira opção, apostando na demora ou na incapacidade do Fisco de o autuar e, caso autuado, gozando da suspensão do débito e do risco criminal durante todo o processo tributário administrativo, a que fará jus (CTN, artigo 151, inciso III, e Súmula Vinculante 24). Tudo isso em vez de colaborar com a Administração, informando-a sobre a dívida e permitindo-lhe o pronto ajuizamento da respectiva execução. Em síntese, a decisão do STJ tende a gerar o efeito social adverso de reduzir, em vez de aumentar, a eficiência da arrecadação tributária.

Para concluir, é oportuno lembrar, nesses tempos de criminalização a granel, que afastar a sanção penal nem de longe significa leniência. O contribuinte que declara e não paga o ICMS próprio está sujeito a



multa e juros de mora nada amenos; à negativa de certidão de regularidade fiscal, com as restrições daí decorrentes; ao protesto da CDA, caso não executada (Lei 9.492/97, artigo 1º, parágrafo único; STF, Pleno, ADI 5.135/DF, Relator Ministro Roberto Barroso, DJe 07.02.2018); à cautelar fiscal, caso a dívida supere 30% do seu patrimônio (Lei 8.397/92, artigo 2º, inciso VI); à inscrição em cadastros de devedores inadimplentes; e às demais medidas impostas pela legislação de cada Estado. Essa severa reação do ordenamento tornaria desnecessária, mesmo que fosse possível, a atuação corretiva em má hora empreendida pela 3ª Seção do STJ.

[1] “Art. 2º. Constitui crime da mesma natureza:

(...)
II – deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos.”

[2] O outro modelo é o do *Vendor Privilege Sales Tax*, que tributa o comerciante pelo direito de fazer negócios no Estado e vem embutido no preço.

[3] Conseil des Impôts. *La Taxe sur la Valeur Ajoutée*, XIX Rapport au Président de la République. 2001, p. 173-174.

[4] Para toda as informações sobre *Sales Tax* e *Use Tax*, exceto a constante da nota 3, ver https://www.salestaxinstitute.com/sales_tax_faqs/the_difference_between_sales_tax_and_use_tax