

## Não é crime errar na interpretação da lei tributária

Tem se tornado comum, notadamente no âmbito de alguns estados-membros, a remessa de representações fiscais para fins penais, de autoridades da Secretaria da Fazenda para o Ministério Público, quando do encerramento de processo administrativo de controle interno da legalidade do lançamento. Mesmo quando não se imputa ao sujeito passivo a prática de fraude, girando a controvérsia apenas em torno do significado da legislação tributária aplicável. Requer o Fisco, em tais casos, que se apure a prática de crime contra a ordem tributária, notadamente do previsto no artigo 1º da Lei 8.137/90. A ideia é instaurar inquéritos policiais e usar a ameaça da ação penal como instrumento de cobrança. O objetivo é de questionar e pagar.



**Hugo Segundo**  
professor e doutor em Direito

Exemplificando, o contribuinte apura, declara e recolher integralmente o

Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), considerando aplicável determinado regime jurídico. A Fazenda, por discordar da aplicação de referido regime jurídico, autua o contribuinte, exigindo o tributo decorrente da utilização de regime diverso. O contribuinte considera aplicável uma alíquota e a Fazenda, outra. Ou o contribuinte pensa estar seu produto sujeito à substituição tributária para frente e a Fazenda, não. O contribuinte entende isenta a operação e o Fisco discorda.

Para os propósitos deste artigo, o ponto no qual reside a controvérsia jurídica não importa. Tampouco é relevante, para fins criminais, saber se o contribuinte tem razão, ou não, na interpretação que adota. A questão relevante, a ser neste texto salientada, é a de que não há crime — nem poderia haver — quando se tem mera divergência interpretativa entre Fisco e contribuinte, desde que ausente qualquer adulteração ou omissão dolosa no registro dos fatos juridicamente relevantes.

A Lei 8.137/90 é suficientemente clara. Somente se configura o crime de supressão ou redução de tributo quando o agente se utiliza da fraude para ocultar da autoridade competente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, tirando dela a oportunidade de realizar o lançamento. Assim, quando o contribuinte registra todos os fatos juridicamente relevantes, mas lhes dá enquadramento jurídico equivocado, a autoridade tem ao seu dispor todos os meios para aplicar aos fatos



---

— aos quais ela tem regular acesso — o enquadramento jurídico que considerar adequado.

Não poderia ser mesmo diferente. A questão não é apenas do que textualmente consta da lei. Trata-se de algo mais fundamental. O legislador não é livre para, desde que fazendo uso da lei formal, definir como crime qualquer conduta, de forma arbitrária. A Constituição consagra liberdades, as quais somente em situações excepcionais, justificadas na proteção a outros direitos fundamentais, podem ser objeto de restrição.

Nessa ordem de ideias, os fatos que o legislador penal pode, validamente, definir como crime, associando-os à aplicação de uma sanção penal, são somente aqueles que ponham em risco, ou efetivamente causem danos, a outros bens juridicamente relevantes, constitucionalmente protegidos. Não é o caso daquele que adota uma interpretação que, depois, vem a ser considerada errada pelo Fisco, o que até pode ser tido como infração administrativa, passível da aplicação de multas, mas não da repressão criminal. Até porque todo cidadão tem liberdade para interpretar e defender determinada interpretação da lei, administrativa ou judicialmente, inclusive da lei tributária.

Nos casos em que o contribuinte declara corretamente os fatos, mas lhes dá enquadramento jurídico depois tido como equivocado pela autoridade, não se pode cogitar, aliás, de dolo. Isso por igual inviabilizaria a aplicação da sanção penal, pois a lei não prevê crime de supressão de tributos na modalidade culposa.

Aliás, a ordem jurídica chega mesmo a prever, em inúmeros casos, a existência de divergências interpretativas. Elas podem ser consideradas inevitáveis, embora se criem instrumentos para a sua superação, como os embargos de divergência, no âmbito dos tribunais superiores, ou o recurso especial fundado na alínea "c" do permissivo constitucional. Ou a solução de divergência de consulta fiscal, no âmbito administrativo. O fato de uma corte interpretar a lei de uma forma, e outra, de maneira diversa, não faz com que os magistrados defensores da tese finalmente vencida se tornem automaticamente criminosos por isso.

A questão já foi enfrentada pelo STF, o que torna ainda mais reprovável a conduta das autoridades fiscais, policiais e ministeriais que insistem no contrário. Julgando o HC 72.584-8, por exemplo, a corte consignou que *"a fraude pressupõe vontade livre e consciente. Longe fica de configurá-la, tal como tipificada no inciso II do artigo 1º da Lei nº. 8.137, de 27 de dezembro de 1990, o lançamento de crédito, considerada a diferença das alíquotas praticadas no Estado de destino e no de origem. Descabe confundir interpretação errônea de normas tributárias, passível de ocorrer quer por parte do contribuinte ou da Fazenda, com o ato penalmente glosado, em que sempre se presume o consentimento viciado e o objetivo de alcançar proveito sabidamente ilícito"*.



E isso remete ao ponto fundamental dessa questão. Caso se admita que a adoção de tese jurídica equivocada (assim entendida aquela com a qual a Fazenda não concorda) transforma o contribuinte em criminoso, criar-se-ia estado de insegurança insuportável, em que qualquer questionamento judicial ou administrativo seria uma ameaça. Em se sagrando perdedor, o cidadão contribuinte seria de forma automática igualmente classificado como criminoso. De quebra, haveria, assim, ainda violenta agressão à igualdade. O Fisco poderia adotar a tese que quisesse, perdendo depois, que não haveria problema. O próprio Judiciário, por igual, poderia adotar e rever as interpretações que dá à lei tributária, não sendo raro que cortes superiores modifiquem seus próprios entendimentos, o que não faz criminosos os que defenderam as teses superadas. Por que só com o contribuinte seria diferente?

**Meta Fields**