

## ARTIGO

# Acordo tácito de parcelamento

ROBERTO DELMANTO E  
FABIO MACHADO DE  
ALMEIDA DELMANTO

A respeito da extinção da punibilidade nos crimes tributários, dispõe o art. 34 da Lei nº 9.249/95 que "extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e na Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórias, antes do recebimento da denúncia".

Parte considerável da jurisprudência tem entendido, a nosso ver com acerto, que o parcelamento do débito tributário equivale à promoção de pagamento e extingue a punibilidade nos termos do citado art. 34.

Assim, referindo-se ao art. 14 da Lei nº 8.137/90, que tinha redação semelhante ao atual art. 34 da Lei nº 9.249/95, já decidiu o Excelso Supremo Tribunal Federal, em v. acórdão relatado pelo ministro Carlos Velloso, hoje seu presidente, adotando parecer do subprocurador-geral da República Cláudio Fontelles, lançado no processo PGR nº 609/92-18: "... entendemos que o parcelamento do débito, com a prova do regular pagamento das primeiras parcelas equivale à real promoção do pagamento, porque o próprio artigo 14 não distingue se o promover é integral, ou parcelado, bastante, pois tenha-se o ato concreto de pagar, e o parcelamento isso traduz, ainda que fracionado" (Inquérito nº 763/DF, DJU de 3/11/94, p. 29.733).

Aplicando analogicamente a causa extintiva de punibilidade do mencionado art. 34 ao delito do art. 95, d, da Lei nº 8.212/91 (omissão no recolhimento de contribuições previdenciárias), no mesmo sentido manifestou-se o Ministério Público da União, em deliberação no processo nº 2.194/96-69, tendo como relator o procurador da República Wagner Batista, ao aduzir que "no caso concreto houve parcelamento do débito, ocasionando, por si só, a extinção da punibilidade" (Ata da 40ª Sessão da 2ª Câmara de Coordenação e Revisão, realizada aos 15/5/96 e publicada no DJU de 21/5/96, pp. 17.031-2).

Acerca da matéria, o segundo signatário deste artigo teve a oportunidade de escrever: "O que se deve entender pela expressão promover o pagamento? É o pagamento integral efetuado num só ato ou pode ser o parcelado? Nesse caso, o parcelamento deve ser satisfeito integralmente antes do recebimento da denúncia para o efeito de extinguir a punibilidade, com base no citado art. 34? Ou basta o mero acordo de parcelamento para abolir a punibilidade?"

A respeito, o Novo Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, Ed. Nova Fronteira, 1986, 2ª edição, dispõe sobre os significados

do verbo promover: dar impulso a; fazer avançar; ser a causa de; causar, gerar, provocar, originar; requerer; solicitar, propondo; diligenciar para que se realize, se efetue, se verifique. Os sinônimos do verbo promover acima transcritos nos levam a concluir, logo de início, que parcelar equivale a promover. Com efeito, quem parcela dá impulso a; faz avançar; é a causa de; causa; gera; provoca; origina; requer; solicita, propondo... Propondo o que? O pagamento, é claro!

Como se sabe, em matéria penal a interpretação deve sempre ser favorável ao acusado (analogia in bonam partem, in dubio pro reo, in dubio pro libertate etc.). Por essa razão, também, é que o referido dispositivo deve ser entendido da maneira mais ampla e benéfica ao réu, sem jamais, contudo, afastar-se da vontade do legislador.

Em nosso modesto entendimento, o simples parcelamento do débito tributário (e previdenciário) equivale à promoção de pagamento e extingue a punibilidade, nos termos do art. 34 da Lei nº 9.249/95. Não importa se o parcelamento foi cumprido integralmente. Basta a existência do acordo.

A nosso ver, se o devedor não paga as parcelas avençadas no acordo, ao Estado só restará o processo de execução fiscal, onde a satisfação do crédito tributário será possível. Não poderá o processo criminal ressurgir, uma vez que a punibilidade já foi extinta. Neste sentido está a sentença do ilustre juiz Roberto Santoro Fachini, da 2ª Vara Federal em São Paulo, no proc. nº 95.101.443-3-6, proferida aos 26/8/96 ("O Parcelamento do Débito Tributário e a Extinção da Punibilidade", in Boletim IBCCRIM nº 55, junho/97, pp. 8/9).

Visando a elidir a extinção da punibilidade nos termos da orientação jurisprudencial supracitada, bem como evitar os efeitos jurídicos decorrentes do deferimento do parcelamento (v.g., suspensão da exigibilidade do crédito tributário — art. 151, I, do CTN), a Receita, diante de pedido de parcelamento de débito, tem procedido de maneira ética e legalmente questionável: intima o contribuinte a recolher as parcelas "a título de antecipação", protelando, assim, o formal deferimento do pedido por meses a fio ou até por mais de um ano.

Desta forma, o contribuinte vê-se literalmente obrigado a pagar diversas parcelas "a título de antecipação". E, na hipótese de ele deixar de pagar qualquer uma das parcelas, tem a Receita Federal, então, optado por, só aí, indeferir formalmente o parcelamento solicitado, enviando o débito para inscrição em Dívida Ativa da União (ou para o prosseguimento da execução, se for o caso), e remetendo ao Ministério Público a chamada "representa-

ção fiscal para fins penais".

Para tanto, vinha a Receita se amparando na Portaria Conjunta nº 244, de 24/4/96, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e da Secretaria da Receita Federal — DOU de 26/4/96, retificada no DOU de 29/4/96, cujo art. 5º dispunha: "Enquanto não decidido o pedido, o contribuinte fica obrigado a recolher mensalmente, até o último dia útil de cada mês, a partir do mês subsequente ao do protocolo do pe-

saldar o débito. O contribuinte que requer o parcelamento tem o direito de vê-lo deferido ou indeferido em tempo hábil, a fim de se beneficiar ou não de seus efeitos jurídicos. Não pode ficar aguardando, por prazo indeterminado, o deferimento formal de seu pedido, sob a ameaça de, em não saldando alguma das parcelas, ver-se processado criminalmente.

Após a Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 244, revogada pela de nº 2/98 (DOU 3/8/98), sobre-

mático, a exemplo do acordo tácito, equivalerá — em nosso entendimento — à promoção de pagamento prevista pelo art. 34 da Lei nº 9.249/95, ocasionando, igualmente, a extinção da punibilidade.

De outra parte, muitas vezes o contribuinte deixa de recolher os tributos ou contribuições sociais a que está obrigado, ou mesmo de saldar as parcelas referentes ao acordo de parcelamento (deferido ou ainda não deferido), não porque assim o deseje, mas porque se encontra em situação econômico-financeira tão precária que se torna verdadeiramente impossível fazê-lo; a não ser que, por exemplo, pare de pagar os salários dos seus funcionários, o que contraria os interesses do próprio Estado, em face da função social da empresa.

Trata-se, para alguns, de inexigibilidade de conduta diversa, que é uma causa supralégitima, ou seja, não prevista em lei, de exclusão da culpabilidade.

Para outros, ocorre, na espécie, um verdadeiro estado de necessidade, este uma causa de exclusão de ilicitude expressamente prevista em lei (Código Penal, art. 24). Como em todas as excludentes, o ônus da prova caberá ao acusado.

Certas circunstâncias, v.g., encontrar-se ele em concordata ou com obrigações trabalhistas em atraso, serão de vital importância para que o julgador possa aquilatar da não-exigibilidade de conduta diversa ou do estado de necessidade. Quanto às obrigações trabalhistas, dispõe o art. 186 do próprio Código Tributário Nacional que "o crédito tributário prefere a qualquer outro, seja qual for a natureza ou o tempo da constituição deste, ressalvados os créditos decorrentes da legislação do trabalho".

Invocando o mencionado art. 186 do CTN para reconhecer a inexigibilidade de conduta diversa e absolver o contribuinte da acusação de não recolhimento de IPI, decidiu a 1ª Turma do TRF da 4ª Região, por votação unânime, nos autos da apelação criminal nº 98.04.03996-6/PR, em v. acórdão relatado pelo ilustre juiz Fábio Bittencourt da Rosa: "Assim, deve o magistrado observar tal paradigma e, uma vez que até mesmo o crédito trabalhista foi atingido pelas dificuldades financeiras da empresa no período denunciado, não se poderia exigir comportamento diverso do empregador, situação que exclui a reprovabilidade de sua conduta na hipótese de inadimplemento, eis que se pressupõe a ausência de numerário para saldar quaisquer outras obrigações, inclusive as tributárias" (j. 9/3/99, DJU 31/3/99, p. 247, in Boletim IBCCRIM nº 78, maio/99, Jurisprudência, p. 351).

"O simples parcelamento do débito tributário (e previdenciário) equivale à promoção de pagamento e extingue a punibilidade, nos termos do art. 34 da Lei nº 9.249/95"

dido, valor correspondente a uma parcela do débito, a título de antecipação."

É, atualmente, se baseia o Fisco na Medida Provisória nº 1.863-50, de 29/6/99, que, da mesma forma, prevê em seu art. 11, § 2º: "Enquanto não deferido o pedido, o devedor fica obrigado a recolher, a cada mês, como antecipação, valor correspondente a uma parcela." (DOU 30/6/99).

Apesar desse aparente respaldo legal, nos parece evidente que se a Receita, após um pedido de parcelamento acompanhado do pagamento da primeira parcela, intima o contribuinte a pagar outras, ainda que a título de antecipação, aceitando recebê-las, está configurado um verdadeiro acordo tácito de parcelamento entre ela e o contribuinte.

Esse acordo tácito, que a nosso ver equivale à promoção de pagamento referida pelo art. 34 da Lei nº 9.249/95, há de necessariamente gerar na esfera penal o mesmo efeito jurídico de um acordo formal, qual seja, o da extinção da punibilidade.

Consigne-se, por outro lado, que a desflagração de ação penal decorrente do não-pagamento de uma das parcelas "a título de antecipação" (o que se verifica pelo envio da "representação fiscal para fins penais"), ofende a proibição constitucional de prisão civil por dívida, insculpida no art. 5º, inciso, LXVII, da Constituição Federal. Isto porque o não-pagamento de uma das parcelas propostas no pedido de parcelamento, e cobrada a "título de antecipação", equivale ao não-pagamento de dívida; não configura, por óbvio, os crimes descritos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137/90, quer seja pela atipicidade da conduta, quer seja pela ausência de dolo.

É de se registrar, ainda, que o pedido de parcelamento demonstra boa-fé e vontade inequívoca de

veio a Portaria Conjunta PGFN/SRF nº 663, de 10 de novembro de 1998, que em seu art. 9º dispõe: "Considerar-se-ão automaticamente deferidos os pedidos de parcelamento instruídos com a observância desta Portaria, após decorridos noventa dias da data de seu protocolo ou do vencimento do prazo para cumprimento da exigência prevista no art. 25, sem manifestação da autoridade."

Depois da Medida Provisória nº 1.542, de 18/12/96, cujo art. 11, § 4º, trazia disposição semelhante a essa última portaria, surgiu a atual e já citada Medida Provisória nº 1.863-50, de 29/6/99, que, em seu art. 11, § 4º, de igual maneira estabelece: "Considerar-se-á automaticamente deferido o parcelamento, em caso de não manifestação da autoridade fazendária no prazo de noventa dias contados da data da protocolização do pedido." (DOU 30/6/99).

Da leitura deste dispositivo, parece-nos inegável que os 90 dias sem manifestação da autoridade significam 90 dias sem manifestação da autoridade sobre o mérito do próprio pedido de parcelamento, ou seja, sobre o seu deferimento ou indeferimento. Por conseguinte, não deve interromper ou suspender tal prazo qualquer outra intimação feita pela Receita ao contribuinte, como, por exemplo, a referente ao recolhimento de parcelas "a título de antecipação".

Assim, decorridos 90 dias da data do protocolo do pedido de parcelamento, sem manifestação da Receita Federal sobre o mérito do pedido, estará ele automaticamente deferido. Desta forma, considerando que a primeira parcela é paga quando do protocolo do pedido, este estará automaticamente deferido quando do recolhimento da quarta parcela, gerando efeitos jurídicos nas esferas tributária e penal.

Portanto, o deferimento auto-

Os autores são advogados criminalistas.