

A DECADÊNCIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E SEUS EFEITOS PENAIS

Título publicado pelo Consultor Jurídico no dia 09 de setembro de 2007 - (Legislador esqueceu da extinção do crédito tributário) - ver do site

FABIO MACHADO DE ALMEIDA DELMANTO e MARCELO KNOPFELMACHER

Por longo tempo vigorou entre nós entendimento nos tribunais segundo o qual as esferas administrativa e penal seriam absolutamente independentes, de forma que não se exigia, para o início da ação penal (ou mesmo do inquérito policial) por crime contra a ordem tributária ou mesmo contra a Previdência Social, a constituição definitiva do crédito tributário.

A doutrina, no entanto, já caminhava no sentido inverso, reclamando a prévia constituição definitiva do crédito tributário para que o processo criminal pudesse ter início, isso não apenas por uma questão de economia processual (sim, para evitar que duas decisões conflitantes pudessem existir), mas, sobretudo, porque sem tributo ou mesmo contribuição social definitivamente constituído pela autoridade administrativa competente (CTN, art. 142), o elemento normativo do tipo, relativo aos crimes tributários e previdenciários, não se caracterizava, não havendo crime a punir.

Após longa discussão, o STF finalmente decidiu, ao julgar o HC nº 81.611, em 10.12.2003, que, embora a ação penal relativa a esses crimes não esteja condicionada à representação (sim, porque a ação penal nesses casos é, de fato, pública incondicionada), não há justa causa para a ação penal antes do lançamento definitivo do tributo, quer se considere este uma condição objetiva de punibilidade ou um elemento normativo do tipo.

Consigne-se que, a partir dessa decisão, inúmeras outras decisões seguiram no mesmo sentido, não apenas nos Tribunais Superiores (STF e STJ), como também nos Tribunais Regionais Federais e demais Tribunais Estaduais de todo o País.

Pois bem, definida essa questão, ao atentar para a legislação tributária, verifica-se que ali se encontram previstas hipóteses de extinção do crédito tributário, incluindo-se dentre essas o pagamento (CTN, art. 156, inc. I), a prescrição e a decadência (art. 156, inc. V).

No entanto, a análise da legislação penal em vigor demonstra que o legislador tratou apenas dos efeitos penais do pagamento, não cuidando das outras modalidades de extinção do crédito tributário. Com efeito, o

pagamento integral dos débitos tributários e previdenciários, incluindo-se os acessórios, constitui causa expressa de extinção da punibilidade dos crimes contra a ordem tributária praticado por particulares (Lei nº 8.137/90, arts. 1º e 2º), dos crimes de apropriação indébita previdenciária (CP, art. 168-A) e dos crimes de sonegação de contribuições previdenciárias (CP, art. 337-A), ainda que ocorra após o recebimento da denúncia (Lei nº 10.684/03, art. 9º, §2º), conforme decisões recentes já proferidas pelo STF e STJ, bem como por tribunais inferiores.

Do acima exposto, nota-se que o legislador brasileiro, tanto tributário quanto penal, dá preferência à satisfação do crédito em detrimento da punição do infrator, tratando-se de política adotada não apenas no Brasil, mas também em outros países.

Ora, sem adentrar no mérito dessa questão, se o pagamento constitui hipótese legal de extinção do crédito tributário, bem como de extinção da punibilidade de crimes tributários e previdenciários, e se a constituição definitiva do crédito tributário figura, hoje, como pressuposto para a ocorrência desses crimes, pode-se concluir,

igualmente, que a decadência do tributo, ao afastar o direito de o Estado constituir ou mesmo exigir o crédito tributário do sujeito passivo, impede também que se proceda criminalmente contra o contribuinte, por manifesta falta de justa causa.

Em excelente artigo sobre o tema, **Aldo de Paula Junior e Heloísa Estellita** tiveram a oportunidade de defender, também, que "se o tipo penal tributário toma como elemento normativo o termo tributo, que só se configura como objeto de uma relação jurídico-tributária convertida em linguagem jurídica competente (lançamento), e tendo sido a conversão fulminada pela decadência, é inviável a configuração do tipo penal tributário por ausência de um de seus elementos" ("Efeitos da Decadência do Crédito nos Crimes contra a Ordem Tributária", in *Direito Penal Tributário / Marcelo Magalhães Peixoto, André Elali e Carlos Soares Sant'Anna*, coordenadores, São Paulo: MP Editora, 2005, pp. 11-27).

Nesse sentido, aliás, encontra-se recente decisão proferida pela 5ª Turma do STJ, em 13.3.2007, no julgamento do HC 56.799/SP, de relatoria da min. **Laurita Vaz**, segundo a qual "os crimes do art. 1º são materiais ou de resultado, somente se consumando com o lançamento definitivo do crédito fiscal"; nesse contexto, "decaindo a administração fiscal do direito de lançar o crédito tributário, em razão da decadência do direito de exigir o pagamento do tributo, tem-se que, na hipótese, inexistente justa causa para o oferecimento da ação penal, em razão da impossibilidade de se demonstrar a consumação do crime de sonegação tributária".

Idêntica conclusão pode ser tomada com relação às demais hipóteses de extinção do crédito tributário previstas no art. 156 do CTN, porque a não constituição ou mesmo a desconstituição do crédito provisoriamente lançado (com o AIIIM, por exemplo), por ocorrência de uma dessas hipóteses legais, afasta igualmente a justa causa para a ação penal pelos crimes que têm, no crédito tributário, o elemento normativo do tipo. E sem o qual não há crime a punir-se, até porque o Fisco terá tido satisfeito seu principal interesse, qual seja, o da arrecadação tributária.

Outro não pode ser também o entendimento a ser conferido ao parcelamento e às demais modalidades de suspensão do crédito tributário previstas no art. 151 do CTN, no sentido de que tais situações impedem, igualmente, o início ou a continuidade da ação penal ou mesmo do inquérito policial. Sabe-se que o parcelamento constitui, na legislação penal em vigor (Lei nº 10.684/03, art. 9º), hipótese de suspensão da pretensão punitiva (e da prescrição). Ora, se assim é com relação ao parcelamento, as demais modalidades de suspensão do crédito tributário devem evitar, igualmente, que se instaure qualquer procedimento criminal contra o contribuinte, até porque o crédito tributário, elemento integrante do crime, encontra-se com sua exigibilidade suspensa.

Em excelente artigo sobre o tema, Aldo de Paula Junior e Heloísa Estellita tiveram a oportunidade de defender, também, que "se o tipo penal tributário toma como elemento normativo o termo tributo, que só se configura como objeto de uma relação jurídico-tributária convertida em linguagem jurídica competente (lançamento), e tendo sido a conversão fulminada pela decadência, é inviável a configuração do tipo penal tributário por ausência de um de seus elementos" ("Efeitos da Decadência do Crédito nos Crimes contra a Ordem Tributária", in *Direito Penal Tributário / Marcelo Magalhães Peixoto, André Elali e Carlos Soares Sant'Anna*, coordenadores, São Paulo: MP Editora, 2005, pp. 11-27).

NOTAS

1. Artigo concluído em 23.8.2007. Artigo que teve a colaboração da estagiária de Direito **Gabriela Pauletti**.

*Advogado criminalista Fabio Machado de A. Delmanto é mestre em Direito Processual Penal pela Faculdade de Direito da USP.
Advogado tributarista Marcelo Knopfelmacher é mestre em Direito Tributário pela Faculdade de Direito da PUC/SP.*

Artigo publicado no *Boletim IBCCRIM*, ano 15, n. 180, p. 4, novembro. 2007.

Delmanto Advocacia Criminal

Rua Bento de Andrade, 549 - Jd. Paulista - São Paulo - SP
Telefone e fax (11) 3887-6251 (11) 3051-2902 (11) 3051-6382
e-mail: delmanto@delmanto.com - **site:** www.delmanto.com