

DIREITO PENAL - DIREITO PROCESSUAL PENAL

ARTIGO 83 DA LEI Nº 9.430/96 E A AÇÃO PENAL NOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

Renato Vinhas Velasques (*)
Magali Mannhart Hoffmann (*)

“A justa aplicação da norma requer do intérprete a descoberta do significado intrínseco, que ele não fique parado ante a letra da lei, mas que lhe colha o sentido próprio; o espírito.” (Giorgio Del Vecchio)¹.

O art. 83, “caput”, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, como já vínhamos prevendo e alertado nos meios de comunicação e junto ao Poder Legislativo Federal durante a tramitação do Projeto de Lei nº 2448-B, está ocasionando mais uma discussão na área dos crimes contra a ordem tributária.

O aludido dispositivo legal refere: “A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, será encaminhada ao Ministério Público após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.”

Era previsível, tendo em vista a forma como foi redigido, que o citado artigo iria ressuscitar a velha tese de que a ação penal, em crime tributário, só pode ter início após a representação fiscal e o esgotamento do procedimento administrativo.

(*) Promotores de Justiça - RS

¹ Lições da Filosofia do Direito, Coleção STVDIVM, 5ª edição, pág. 377.

Entretanto, demonstraremos a adequada interpretação que deve ser dada ao mencionado artigo e que vem sendo adotada, recentemente, pelos Tribunais.

Antes, no entanto, é oportuno lembrar a pacífica jurisprudência e a majoritária doutrina existentes antes da vigência do dispositivo em análise.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula nº 609, entendeu que a ação penal, no crime de sonegação fiscal, é pública incondicionada.

O Colendo Superior Tribunal de Justiça orientou-se no mesmo sentido do Egrégio Supremo Tribunal Federal, conforme se verifica dos trechos das ementas seguintes:

“ Em se tratando de delito de sonegação fiscal, a instauração da ação penal independe do procedimento administrativo de apuração de débitos tributários, até porque são diversos os fundamentos deste e daqueles.” (Revista do STJ 65/105).

“ I- As sanções penais administrativas são autônomas em face do que, salvo se a lei diferentemente dispusesse, não é possível pretender-se que a aplicação de uma satisfaça outra (STF, RT 611/237).

II - A apuração do débito fiscal na instância administrativa não constitui condição de procedibilidade ou pressuposto de punibilidade.

III - O trancimento da ação penal em sede de habeas corpus, só é cabível, quando constatável *prima facie* a ausência de indícios de autoria, da materialidade e atipicidade criminosa do fato imputado.” (DJU nº 224, pág. 32.639, de 28.11.94).

“ Consoante reiterada orientação pretoriana, não constitui condição de procedibilidade, da ação penal por infração de sonegação fiscal, a apuração do débito tributário na instância administrativa.” (Lex 77/390).

O Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, na mesma esteira daqueles Tribunais Superiores, também adotou idêntico posicionamento, segundo se constata, exemplificativamente, de parte das ementas que seguem:

“HABEAS CORPUS. SONEGAÇÃO FISCAL. CONDIÇÃO DE PROCEDIBILIDADE DA AÇÃO PENAL. Desnecessidade de realização de processo administrativo como condição de procedibilidade da ação penal em crimes contra a ordem tributária, consoante reiterada posição jurisprudencial desta corte.” (H.C. nº 696.003.284, 1ª Câmara Criminal do TJRS).

“SONEGAÇÃO FISCAL. Falta de encerramento do processo administrativo-fiscal, como condição de procedibilidade da ação penal. Não exige a lei, à persecução penal, o esgotamento de providências administrativas.

A ação penal, sendo pública, pode ter início com a simples “notitia criminis.” (Apelação Crime nº 695.083.337, 3ª Câmara Criminal do TJRS).

A doutrina² majoritária entendeu ser desnecessária a instauração e conclusão de procedimento administrativo fiscal, com o fim de apurar o montante devido, para que tivesse início

² Alécio A Lovato, Revista do Ministério Público do Rio Grande do Sul, nº 28, pág. 44; Renato José Calsing, Direito Penal Tributário, AFISVEC, 1991, pág. 33; Pedro Roberto Decomain, Crimes Contra a Ordem Tributária, Editora Obra Jurídica, 2ª edição, pág. 166; Luiz Alberto Ferracini, Do Crime de Sonegação Fiscal, Editora de Direito, 1996, pág. 68, dentre outros.

a ação penal, pois inexistia disposição legal no sentido de que este era condição de procedibilidade para o oferecimento de denúncia e havia autonomia entre as instâncias penal e administrativa.

A lei dos crimes contra a ordem tributária não faz qualquer alusão ao procedimento administrativo como pressuposto ou condição ao exercício da ação penal, que é pública e pode ter início com a simples “notitia criminis”, consoante artigos 15 e 16 da Lei nº 8.137/90. Ademais, tal condição não foi exigida pela lei nº 4.729/65.

Para o Ministério Público, a razão determinante da denúncia é a adequação do fato à norma. Havendo tipicidade, a lei obriga-o a agir, uma vez que os delitos contra a ordem tributária são de ação penal pública incondicionada. Assim, a vigência do art. 83, “caput”, da Lei nº 9.430/96 não impede e nem obstaculiza o Ministério Público de intentar a ação penal, conforme decisão unânime do Supremo Tribunal Federal, em sede de liminar de suspensão da eficácia do referido artigo, de 20 de março de 1997, na Ação Direta de inconstitucionalidade (nº 1571-1) interposta pelo DD. Procurador-Geral da República.

A Egrégia Corte concluiu que tal dispositivo, ao estabelecer que “a representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, será encaminhada ao Ministério Público após proferida decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente”, não impede, à vista do que dispõe o art. 129, I, VI e VIII da CF, a atuação do Ministério Público.

Outrossim, o crime de sonegação fiscal é preexistente, continuando a existir ainda que a dívida não seja inscrita e mesmo que a autoridade fiscal tenha julgado improcedente a autuação. Aliás, o mesmo Supremo Tribunal Federal, naquela decisão, referiu que: “Não define o art. 83, da Lei nº 9.430/96,

condição de procedibilidade para instauração da ação penal pública, pelo MP, que poderá, na forma de direito, mesmo antes de encerrada a instância administrativa, que é autônoma, iniciar a instância penal com a propositura de ação correspondente.”

Assim³, o aludido dispositivo legal deve ser interpretado no sentido de que a representação fiscal será encaminhada ao Ministério Público, necessariamente, após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário, porém nada impede que seja remetida antes, desde que presentes os elementos suficientes, ou seja, indícios da autoria e materialidade do delito.

Como bem disse o eminente Damásio E. de Jesus⁴:

“Cremos que o referido art. 83 apresenta natureza meramente administrativa, não cuidando de representação como condição de procedibilidade. Note-se que a lei nº 9.430 ‘dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências’. Somente pelo enunciado já se poderia questionar sua aplicação na esfera estadual, uma vez que regula o imposto de renda e tributos afins.”

Edmar de Oliveira Andrade Filho⁵, antes da vigência daquele artigo, já alertava: “A representação, no Código de Processo Penal é condição de procedibilidade da ação penal, para os crimes em que a lei penal indica como sendo de ação pública condicionada, ao passo que, na legislação tributária a

³ No mesmo sentido a Conclusão nº 6, item “a”, do 1º Encontro Nacional de Promotores de Justiça que atuam na Área de Combate ao Crime Contra a Ordem Tributária, realizado em Curitiba-PR, nos dias 4 e 5 de abril de 1997.

⁴ In 3º Seminário IOB sobre Crimes Contra a Ordem Tributária, realizado em 09 de abril de 1996, na cidade de São Paulo, SP.

⁵ Direito Penal Tributário, Atlas, 1995, pág. 132.

representação nada mais é do que uma notícia do crime, que aliás, pode ser dada por qualquer pessoa.”

O Legislador, ciente da importância da repressão a esta espécie de crime do “colarinho branco”, objetivou estimular a autoridade fazendária, especialmente os julgadores dos procedimentos administrativos fiscais, a levarem ao conhecimento do *Parquet* a existência de delito de sonegação fiscal. A representação criminal, no Estado do Rio Grande do Sul, tem sido oferecida, na sua grande maioria, por Fiscais de Tributos. Agora, considerando os termos do artigo em análise, o Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais Gaúcho e os demais do país passarão a preocuparem-se com o aspecto criminal, afora o tributário.

O entendimento de que o artigo em questão condicionou o exercício da ação penal ao término da fase administrativa é equivocado, pois a lei não deve ser interpretada de forma que conduza ao absurdo e prejudique a sociedade. Basta pensar, por exemplo, na situação de serem encontradas diversas notas fiscais “calçadas”, nas quais o contribuinte insere nas vias cativas valores inferiores aos das operações constantes nas primeiras vias. Ora, nesse caso, onde o simples exame comparativo das notas fiscais demonstra o delito, o Juiz, o Promotor de Justiça e a autoridade policial, mesmo comunicados, teriam que, risivelmente, informar que nada poderiam fazer, porque a autoridade administrativa teria que proceder ao auto de lançamento e julgar o fato. E mesmo que houvesse a notícia de que o “sonegador” estivesse fugindo e alienando ou ocultando bens, também teria que ser dito que nenhuma providência judicial poderia ser tomada, uma vez que deveria ser aguardado o desfecho de um procedimento fiscal, que poderia nem vir a existir.

Raciocinar, desse modo, é interpretar o diploma legal contra o interesse da coletividade de ver combatido oportunamente um crime que lesa o erário público; negar

vigência aos princípios gerais do processo penal; estimular a macrocriminalidade; propiciar o desvio de bens antes da propositura e decreto de seqüestro destes; impedir a prisão provisória; fomentar a prescrição dos delitos do “colarinho branco”.

O Superior Tribunal de Justiça⁶ e o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul⁷ têm decidido que, no caso, a ação penal é pública incondicionada, conforme recente jurisprudência, entre outras, que se transcreve a saber:

“RESP – PENAL – PROCESSUAL PENAL –

TRIBUTÁRIO – A definição na sede tributária não é pressuposto, condição de procedibilidade para promover a ação penal.” (Rec. Esp. nº 172.063/SP, de 29.4.99, in DJU 07.06.99, fl. 135)

“Representação fiscal – art. 83 da Lei nº 9.430/96 – Não define o art. 83 da Lei nº 9.430/96 condição de procedibilidade para a instauração da ação penal pública pelo Ministério Público, que poderá, na forma de direito, mesmo antes de encerrada a instância administrativa, que é autônoma, iniciar a instância penal, com a propositura da ação correspondente.” (Apel. nº 699295168, julgada em 02.03.2000).

⁶ *RESP nº 176980/SP, DJU 05.04.99, pg. 00158; RHC nº 7846/PE, DJU 22.03.99, pg. 00254; RHC nº 7044/MG, DJU 01.02.99, pg. 00218; RHC nº 8024/RJ, DJU 14.12.98, pg. 00306; RHC nº 7757/SP, DJU 07.12.98, pg. 00091; RHC nº 7102/RS, DJU 07.12.98, pg. 00090; HC nº 6409/MA, DJU 09.11.98, pg. 00171; RHC nº 7735/PR, DJU 21.09.98, pg. 00232; RHC nº 7118/SP, DJU 31.08.98, pg. 00109; RHC nº 6953/SP, DJU 31.08.98, pg. 00109; RHC nº 6851/SP, DJU 10.08.98, pg. 00075.*

⁷ *Ap. nº 698547320, de 08.04.99; EI nº 698542941, de 05.03.99; Ap. nº 698226727, de 17.09.98; Ap. nº 697234862, de 15.10.98; Ap. nº 697213247, de 07.05.98; HC nº 697130037, de 31.07.97; HC nº 697093342, de 11.09.97; HC nº 697099265, de 25.06.97.*

Concluimos, diante do exposto, que o Fisco não está obstaculizado de remeter representações fiscais ao Ministério Público antes do término do procedimento administrativo fiscal e este não é condição de procedibilidade da ação penal.