



A CRIMINALIZAÇÃO NO DIREITO TRIBUTÁRIO

THE CRIMINALIZATION IN TAX LAW

Leonuza Lopes Lisboa¹

RESUMO: A aplicação da Lei nº.8.137/1990 bem como de outros dispositivos que tratam sobre os crimes contra a ordem tributária são o foco central dessa breve pesquisa. Utilizando o ICMS como exemplo para analisar a criminalização desenfreada de condutas, podemos averiguar se é um mero inadimplemento ou de fato um crime a ser punido. Analisando todos os entraves que a atualidade traz, chegaremos à conclusão que de fato, é preciso de condutas que afastem tais ações, mas será que o Direito Penal é a melhor ferramenta? Com outras maneiras e formas de se conseguir o bem jurídico tutelado, se analisarmos, em nenhum contexto a prisão do devedor se mostra razoável por exemplo. Este estudo tem a finalidade de demonstrar que cabe ao fisco saber utilizar melhor suas ferramentas de cobrança, visando não cometer injustiças, de modo que deixe de tratar a todos como sonegadores de impostos.

Palavras-chave: direito tributário; crimes contra a ordem fiscal; prisão civil.

ABSTRACT: The application of Law No. 8,137 / 1990, as well as other provisions dealing with crimes against taxation, are the focus of this brief survey. Using ICMS as an example to analyze the rampant criminalization of conduits, we can ascertain whether it is

¹ Auxiliar de atendimento/ Assessora da Defensoria Pública Estadual do Mato Grosso do Sul - Comarca de Água Clara/MS, Graduada em Direito pelo Centro Universitário Toledo - UNITOLEDO, Especialista em Legislação e Práticas trabalhistas pelas Faculdades Integradas Urubupungá – FIU, Pós-graduanda em Direito Tributário e Empresarial pelo Centro Universitário Toledo – UNITOLEDO.

a mere default or indeed a crime to be punished. Analyzing all the obstacles that the current situation brings, we will reach the conclusion that in fact, it is necessary to conduct actions that distract from such actions, but is Criminal Law the best tool? With other ways and ways of achieving the legal good protected, if we analyze, in no context the arrest of the debtor is reasonable for example. This study has the purpose of demonstrating that it is up to the tax authorities to know how to make better use of their collection tools, so as not to commit injustices, so that they cease to treat everyone as tax evaders.

Keywords: tax law; crimes against the fiscal order; civil prison.

INTRODUÇÃO

A presente pesquisa é de grande relevância tendo em vista a importância e a complexidade dos direitos tutelados por ela.

Em um primeiro momento será analisado o conceito e a localização dos crimes contra a ordem tributária e econômica em nossa legislação, bem como será feita uma breve passagem pela evolução legislativa dos crimes.

Assim, no segundo tópico será analisado as formas com que são tratados os crimes, previstos na nossa legislação penal e na Lei 8.137/90, falando dos aspectos gerais, bem como relacionando-as para maior compreensão do tema. Analisando a Lei 8.137/1990 e as demais normas, será possível perceber que basicamente elas estabelecem penas de reclusão e detenção para os crimes contra a ordem tributária.

Entretanto, nesse ponto da pesquisa também será possível perceber a conexão entre os ramos do direito, e veremos que determinadas condutas irão ter efeitos em ambas as esferas, o que conseqüentemente nos levará a perceber a criminalização do devedor de tributo, de modo que o Direito Penal passa a ser usado como medida para forçar o pagamento de dívidas.

Desse modo, no terceiro tópico, em que usaremos o ICMS como exemplo para demonstrar o ponto crucial da nossa pesquisa, relacionando-o com o inciso II, do artigo 2º da Lei 8.137/1990, será possível averiguar se o não pagamento do ICMS declarado se enquadraria no tipo descrito no artigo ou não.

Aqui também será falado sobre a sonegação fiscal ou apropriação indébita tributária pelo não recolhimento do ICMS declarado, analisando o cenário da nossa atualidade como um todo, com o intuito de que seja notada a necessidade de se repensar a criminalização no direito tributário, tendo em vista que problema não se limita a conduta ser típica ou não.

Nesse ponto da pesquisa será apresentado o texto da lei, bem como jurisprudências recentes do Tribunal Superior de Justiça, para que possa haver uma demonstração do atual entendimento dos nossos tribunais acerca do tema, fato que possui grande importância e sem dúvidas, poderá causar grande impacto na nossa realidade.

No quarto e último tópico, será falado sobre a proibição a prisão civil do devedor, sendo esse preceito de conhecimento geral, tendo em vista que é uma garantia prevista na nossa Constituição Federal, sendo ela clara e objetiva ao dizer que ninguém será privado de sua liberdade por dívida, ressalvando as exceções.

Também será apresentado, entendimento formado pelo Supremo Tribunal Federal acerca da prisão civil.

E por fim, será concluído o trabalho.

Em suma, a presente pesquisa foi baseada em estudo jurídico, com auxílio da legislação vigente, em especial a Constituição Federal, Lei nº 8.137/1990 e Código Penal, dentre outras existentes sobre o tema. Adotando-se os métodos dedutivo e dialético.

1. CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

Os crimes contra a ordem tributária estão previstos na Lei 8.137/90, dentre outros dispositivos do Código Penal, os quais dispõem sobre: falsificação, fraude, omissão, redução ou supressão dos valores, não recolhimento do tributo, a não apresentação de documentos obrigatórios, ou ainda o descaminho e a sonegação de contribuição previdenciária, entre outros.

Segundo Kyoshi Harada, 2018, tais crimes “são infrações de natureza tributária sancionadas pelo Direito Penal. Também são objetos de estudos do Direito Penal Tributário. As infrações tributárias que ensejam sanções de natureza administrativa são tratadas pelo Direito Penal Tributário”.

Assim sendo, neste tópico, discorreremos sobre a evolução legislativa de tais crimes.

1.1. Evolução legislativa dos crimes contra a ordem tributária

A primeira legislação que tratava sobre alguns dos crimes de ordem tributária surgiu em 1964, a Lei 4.357 que alterava a legislação acerca do imposto de renda, bem como incluía o crime de apropriação indébita, crime hoje previsto no Código Penal.

Em 1965, surgiu então a Lei 4.729 que tratava mais diretamente dos crimes de ordem tributária, tal lei definia o crime de sonegação fiscal e também regulava a sua pena. Nesse período “os crimes eram de natureza formal ou de mera conduta, sendo dispensável o resultado material. Bastava a ação dolosa do agente visando, mediante as condutas especificadas na lei, eximir-se total ou parcialmente do tributo devido”. (HARADA, 2018)

Anteriormente a essas legislações, os crimes eram positivados em alguns artigos do Código Penal.

Apenas em 1990 surgiu a nossa atual legislação, Lei 8.137/1990, que define os crimes contra a ordem tributária, e toda sua posterior alteração.

2. DA CRIMINALIZAÇÃO

Neste tópico vamos falar das formas com que são tratados os crimes, previstos na nossa legislação penal e na nossa Lei 8.137/90.

2.1. Direito penal

De acordo com a doutrina, “o direito penal ou direito criminal é a parte do ordenamento jurídico que define as infrações penais (crimes e contravenções) e comina as respectivas sanções (penas e medidas de segurança)”. (QUEIROZ, 2015)

Sendo assim, é um ramo do direito que visa conter os delitos punindo o agente com a pena cabível.

O Direito Penal possui a missão de proteger os valores fundamentais para a subsistência do corpo social, tais como a liberdade, a vida, a saúde, entre outros, denominados bens jurídicos. A proteção exercida não busca apenas a intimidação coletiva e sim prevenção geral. Que espalha o temor geral aos possíveis infratores do risco da sanção penal, tendo principalmente a celebração de

compromissos éticos entre o Estado e o indivíduo, auferindo o respeito às normas, não pelo temor de punição e sim pela certeza da necessidade de justiça. (CAPEZ, 2003 apud ALIXANDRE, 2017)

Para Nucci, o direito penal “é o corpo de normas jurídicas voltados a fixação dos limites do poder punitivo do Estado, instituindo infrações penais e as sanções correspondentes, bem como regras atinentes a sua aplicabilidade”. (NUCCI, 2008, p.37)

Dessa forma, as penas somente serão aplicadas após o fato que seja considerado crime se concretizar.

No Direito Tributário Penal, a pena será aplicada caso haja o descumprimento do que a legislação dispõe, a punição é aplicada quando o agente pratica fato contrário a lei, não se analisando a culpabilidade do agente em questão. (EDIMAR FILHO, 1997, p. 35)

O Código Tributário Nacional, regulamenta isso em seu artigo 136, no qual diz: “Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária *independe da intenção do agente* ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”. (grifo nosso) (BRASIL, CTN, 2018)

Assim sendo, como já falado anteriormente, não há necessidade de comprovação da culpabilidade, bastando apenas que tal conduta esteja prescrita na lei tributária.

Logo, a pessoa que ir contra alguma prescrição da lei, estará enquadrada nas normas do Direito Penal Tributário.

Para Edimar Filho (1997, p.35) essas normas são consideradas uma integração de normas jurídicas que cuidam do patrimônio do sujeito ativo da obrigação tributária, no qual prescrevem penas privativas de liberdade e multa, sempre que forem descumpridas, e tais obrigações, ocorrerem por meio de artifícios fraudulentos, conforme a descrição contida na lei, e que estejam presentes fundamentos que apontem a culpabilidade.

É sabido que sem uma norma penalizadora poucas pessoas cumpririam voluntariamente suas obrigações tributárias, mesmo que a arrecadação dos tributos seja essencial para a manutenção do Estado. Sendo assim, a falta de arrecadação prejudicaria toda a coletividade.

2.2. Aspectos gerais da lei 8.137/1990

A Lei 8137/1990 é sem dúvidas a legislação mais importante em nosso ordenamento jurídico que trata sobre os crimes de ordem tributária e contra a ordem econômica.

De fato, existem outras leis que também regulam o tema, como o Código Penal, que juntas formam o nosso conjunto de leis que tratam sobre o Direito Tributário Penal.

Para Marcos Antonio (2015, p.122), essas leis:

Além de descreverem os comportamentos criminosos que lesionam a ordem tributária e a ordem econômica, seus artigos também determinam modificações no texto do Código Penal (CP) brasileiro, bem como dispõem sobre aspectos aplicáveis de forma geral a todos os crimes desta natureza - circunstâncias agravantes, espécies de ação penal, entre outros.

Com a Lei 8.137/1990, passou-se a exigir o resultado, ou seja, a efetiva redução ou supressão do tributo, criando os tipos penais de resultado, sem o dano ao fisco, o crime não se consuma, sendo, portanto, uma condição objetiva de punibilidade.

“Contudo, é importante observar que toda a jurisprudência, sedimentada ao tempo da legislação anterior, ainda considera os crimes contra a ordem tributária do art. 1º da Lei 8.137/90, como sendo de mera conduta”, não tendo importância que tenha havido prejuízo ou não. (COSTA, 2015, p.124)

Os crimes estão previstos nos artigos 1º e 2º, e são eles:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

- I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
- IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
- V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação. Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa. Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria

ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;

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;

III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;

IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;

V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública. Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa. (BRASIL, LEI Nº.8.137/1990, 2019)

Como podemos perceber por meio da leitura dos supracitados artigos, a criminalização se dá pela suspensão e/ou redução dos tributos, por meio das várias condutas elencadas no rol dos incisos acima, totalizando 10 condutas.

Analisando a Lei 8.137/1990 e as demais normas, perceberemos que basicamente elas estabelecem penas de reclusão e detenção para os crimes contra a ordem tributária.

Para Luiz Celso de Barros, em sua obra ‘Crimes Fiscais’, o Crime Tributário, consiste na criminalização por dívida, no caso, a índole tributária. (2014, p. 13)

Entretanto, devemos pensar que determinadas condutas irão ter efeitos em ambas as esferas, o que conseqüentemente nos leva a perceber a criminalização do devedor de tributo, o que ao nosso ver pode ser considerado inconstitucional, tendo em vista a afronta expressa ao inciso XXXVII, do artigo 5º da Constituição Federal, que aduz a proibição da prisão por dívida, ressalvadas as hipóteses de exceção, quais sejam: prisão do devedor de alimentos e do depositário infiel.

3. DO ARTIGO 2º DA LEI 8.137/1990 E O ICMS

Neste tópico, será relacionado a falta de recolhimento do ICMS com o inciso II, do artigo 2º da Lei 8.137/1990, visando analisar se o não recolhimento do citado tributo, se enquadra na conduta tipificada no inciso, ou não.

3.1. Sonegação fiscal por não recolhimento do ICMS

A Lei 8.137/1990 estabelece em outros termos que os devedores de tributos, nada mais são do que sonegadores fiscais ou a depender do entendimento, o devedor estaria cometendo o crime de apropriação indébita.

Com o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias ou serviços), o tratamento não seria diferente.

Assim sendo, traremos o texto da lei, para uma melhor análise, com base no inciso II, do artigo 2º:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (...)

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;

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa. (BRASIL, LEI Nº.8.137/1990. 2019) (gifo nosso)

A partir desse artigo surgiram inúmeras denúncias criminais, visando criminalizar os contribuintes que deixavam de recolher o ICMS no prazo legal, imposto esse que é devido pelas próprias ações do contribuinte, mesmo nos casos em que ele fez todo os registros contábeis, bem como todas as declarações que são importantes para a fiscalização.

As denúncias foram sendo recebidas, o que acabou resultando na grande maioria das vezes na condenação penal do administrador da empresa, não tendo sido levado em consideração o fato dos escritos contábeis serem verdade, ou mesmo a comprovação de dolo na conduta do agente.

Em outras palavras, uma quantidade considerável de empresários, que investiram seu dinheiro e seu trabalho para montar seu negócio, acabam sendo levados aos bancos dos réus e tratados lado a lado com criminosos, assassinos, sequestradores. Tudo porque em

dado momento de infelicidade nos negócios se encontrou inadimplente em relação ao pagamento de determinado tributo.

Não “está aqui a se tratar do sonegador fiscal, assim caracterizado por aquele indivíduo que busca suprimir ou reduzir tributos simulando, falseando ou ocultando operações; fraudando livros, notas fiscais ou documentos”. (TEIXEIRA FILHO, 2015). Mas sim, de um contribuinte que se encontra inadimplente, e fazemos essa análise com base nos tributos que não foram pagos, porém foram declarados ao fisco. De forma que não há tipicidade formal, de maneira que também não se fala em substituição tributária.

Entretanto, não é assim que os nossos Tribunais têm decidido.

Em decisão recente do STJ (Superior Tribunal de Justiça), de 24/08/2018, o tribunal entendeu ser crime o não pagamento do ICMS, mesmo quando declarado:

HABEAS CORPUS. NÃO RECOLHIMENTO DE ICMS POR MESES SEGUIDOS. APROPRIAÇÃO INDÉBITA TRIBUTÁRIA. ABSOLVIÇÃO SUMÁRIA. IMPOSSIBILIDADE. DECLARAÇÃO PELO RÉU DO IMPOSTO DEVIDO EM GUIAS PRÓPRIAS. IRRELEVÂNCIA PARA A CONFIGURAÇÃO DO

DELITO. TERMOS "DESCONTADO E COBRADO". ABRANGÊNCIA. TRIBUTOS DIRETOS EM QUE HÁ RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO E TRIBUTOS INDIRETOS. ORDEM DENEGADA.

1. Para a configuração do delito de apropriação indébita tributária - tal qual se dá com a apropriação indébita em geral - o fato de o agente registrar, apurar e declarar em guia própria ou em livros fiscais o imposto devido não tem o condão de elidir ou exercer nenhuma influência na prática do delito, visto que este não pressupõe a clandestinidade.

2. O sujeito ativo do crime de apropriação indébita tributária é aquele que ostenta a qualidade de sujeito passivo da obrigação tributária, conforme claramente descrito pelo art. 2º, II, da Lei n. 8.137/1990, que exige, para sua configuração, seja a conduta dolosa (elemento subjetivo do tipo), consistente na consciência (ainda que potencial) de não recolher o valor do tributo devido. A motivação, no entanto, não possui importância no campo da tipicidade, ou seja, é prescindível a existência de elemento subjetivo especial.

3. A descrição típica do crime de apropriação indébita tributária contém a expressão "descontado ou cobrado", o que, indiscutivelmente, restringe a abrangência do sujeito ativo do delito, porquanto nem todo sujeito passivo de obrigação tributária que deixa de recolher tributo ou contribuição social responde pelo crime do art. 2º, II, da Lei n. 8.137/1990, mas somente aqueles que "descontam" ou "cobram" o tributo ou contribuição.

4. A interpretação consentânea com a dogmática penal do termo "descontado" é a de que ele se refere aos tributos diretos quando há responsabilidade tributária por substituição, enquanto o termo "cobrado" deve ser compreendido nas relações tributárias havidas com tributos indiretos (incidentes sobre o consumo), de maneira que não possui relevância o fato de o ICMS ser próprio ou por substituição, porquanto, em qualquer hipótese, não haverá ônus financeiro para o contribuinte de direito.

5. É inviável a absolvição sumária pelo crime de apropriação indébita tributária, sob o fundamento de que o não recolhimento do ICMS em operações próprias é

atípico, notadamente quando a denúncia descreve fato que contém a necessária adequação típica e não há excludentes de ilicitude, como ocorreu no caso. Eventual dúvida quanto ao dolo de se apropriar há que ser esclarecida com a instrução criminal.

6. Habeas corpus denegado.

(STJ: HC:399109 SC 2017/0106798-0, Relator: Ministro Rogério Schietti Cruz, Data de julgamento: 22/08/2018, S3 – Terceira Seção, Data da publicação: Dje 31/08/2018)

Durante a leitura do acórdão na íntegra, conclui-se que foi levado em consideração que a decisão nesse sentido era importante, tendo em vista que é necessário mostrar aos empresários que não se deve prevalecer o entendimento de que deter valores dos tributos é mais vantajoso.

De acordo com a decisão, “seria inviável a absolvição sumária pelo crime de apropriação indébita tributária sob o argumento de que o não recolhimento do ICMS em operações próprias é atípico. Eventual dúvida quanto ao dolo, acrescentou, deve ser esclarecida com a instrução criminal (provas)”. (OLIVON, 2018).

Ainda:

Inegável, outrossim, a importância da tutela penal do tributo, haja vista a magnitude do impacto que o crime tributário causa, incrementando as desigualdades sociais. Busca-se proteger, assim, bem jurídico supraindividual. Note-se que, além de o consumidor arcar com o valor do tributo a ele repassado e não recolhido aos cofres públicos, deixa de ser beneficiado com as políticas públicas que ficam prejudicadas pela evasão, verificando-se, uma verdadeira desproteção sistêmica.

(grifo nosso) (STJ: HC:399109 SC 2017/0106798-0, Relator: Ministro Rogério Schietti Cruz, Data de julgamento: 22/08/2018, S3 – Terceira Seção, Data da publicação: Dje 31/08/2018).

Essa decisão acaba uniformizando o entendimento do STJ, e de fato possui grande importância e sem dúvidas, causará grande impacto, tendo em vista que o Fisco usará tal decisão de forma que melhor lhe convier, ao nosso ponto de vista é um péssimo precedente.

4. DA PRISÃO CIVIL DO DEVEDOR

A proibição à prisão civil do devedor possui guarida no Artigo 5º, inciso XXXVII, do qual aduz que “Não haverá prisão civil por dívida, salvo a do responsável pelo

inadimplemento voluntário e inescusável de obrigação alimentícia e a do depositário infiel". (Brasil, CRFB, 1988)

A proibição da prisão civil, é de conhecimento coletivo, ela é garantida e resguardada pela nossa Constituição Federal. Ela é clara e objetiva ao dizer que ninguém será privado de sua liberdade por dívida, ressalvado as exceções. Esse artigo faz parte do capítulo dos direitos e garantias individuais, que regula os direitos e garantias fundamentais, uma prisão civil que não respeite esse preceito, estará representando um verdadeiro afronte aos direitos fundamentais garantidos pela Constituição.

Segundo Fernando Eladio Alixandre, (2017, p.48):

Surgindo dos próprios preceitos constitucionais, o regulamento dos direitos fundamentais não pode sofrer qualquer tipo de diminuição por qualquer atitude estatal. Pressupondo a isso, sendo totalmente proibida a prisão civil por dívida, nenhuma ação legislativa pode, em virtude de sua competência, prever qualquer sanção, seja ela de natureza civil, ou de natureza penal (não pode se criminalizar o não pagamento de uma dívida, a não ser nos casos previstos pela Constituição), pela não quitação de uma obrigação pecuniária.

Assim, tendo em vista que o objetivo principal da prisão civil é compelir o devedor a pagar a dívida, não possuindo um caráter punitivo, mas sim um meio para quitar uma dívida, é de se imaginar que o pagamento de tal dívida conseqüentemente a prisão cessaria sua eficácia.

Então, após análise concluir-se à que se é proibida a prisão civil do devedor, logo também não seria possível a prisão civil por uma conduta omissiva pelo não pagamento de uma dívida, dando aparência de uma prisão penal, tendo em vista que essa conduta não é permitida, a nossa Constituição não permite.

Assim sendo, o legislador não pode se utilizar de manobras para conseguir burlar os preceitos da nossa Constituição, de maneira que determinada conduta se enquadre no tipo penal, e dessa forma desvie a finalidade e acabe agredindo nossa Magna Carta.

Segundo o professor Clève:

diante do tema, afirmando que a interpretação do enunciado como meio para a explicação do dispositivo constitucional: Na interpretação enunciativa, o intérprete limita-se a enunciar uma nova regra que necessariamente deriva da anterior. Um exemplo de interpretação enunciativa é aquela formulada com o apoio no „argumentum a minori ad maius“- a lei que proíbe o menos proíbe o mais. *Então, a lei que proíbe a prisão civil, implicitamente também proíbe o*

mais, ou seja, a prisão criminal. (grifo nosso) (CLÈVE, 1996 apud ALIXANDRE, 2017)

Ainda, se entende atualmente que a prisão civil por dívida deve ser uma ferramenta a ser utilizada em último lugar, dando preferência para as medidas de execução do patrimônio do devedor.

Então, em nenhum dos contextos a prisão do devedor se mostra razoável, de forma que a prisão do devedor do ICMS declarado também não.

Entretanto, sobre o tema o STF já formou entendimento:

PENAL E CONSTITUCIONAL. CRIMES PREVISTOS NA LEI 8.137/1990. PRISÃO CIVIL POR DÍVIDA. OFENSA AO ART. 5º, LXVII, DA CONSTITUIÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA. CONFIRMAÇÃO DA JURISPRUDÊNCIA. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO. I - O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da matéria debatida nos presentes autos, para reafirmar a jurisprudência desta Corte, no sentido de que a os crimes previstos na Lei 8.137/1990 não violam o disposto no art. 5º, LXVII, da Constituição. II - Julgamento de mérito conforme precedentes. III - Recurso extraordinário desprovido. (ARE999425 RG, Relator (a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, julgado em 02/03/2017, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-050 DIVULG 15-03-2017 PUBLIC 16-03-2017)

Na jurisprudência supracitada, o recurso extraordinário foi desprovido, mantendo o acórdão do Tribunal de Justiça, no sentido de que o não pagamento é fato típico e viola o bem jurídico.

Por fim, mesmo com a decisão do STF, entender-se à que a proibição da liberdade por dívida, seja ela de natureza civil ou penal, não se mostra razoável, pois aqui estamos tratando de um direito fundamental, que não deve ser desrespeitado em nenhuma hipótese.

CONCLUSÃO

Os crimes contra a ordem tributária estão previstos na Lei 8.137/90, dentre outros dispositivos do Código Penal, dos quais dispõem sobre: falsificação, fraude, omissão, redução ou supressão dos valores, não recolhimento do tributo, a não apresentação de documentos obrigatórios, ou ainda o descaminho e a sonegação de contribuição previdenciária, entre outros. Sendo a Lei 8.137/1990 sem dúvidas a legislação mais

importante em nosso ordenamento jurídico que trata sobre os crimes de ordem tributária e contra a ordem econômica.

É de conhecimento de todos que sem uma norma penalizadora poucas pessoas cumpririam voluntariamente suas obrigações tributárias, mesmo que a arrecadação dos tributos seja essencial para a manutenção do Estado, de maneira que a falta de arrecadação prejudicaria toda a coletividade.

Entretanto, devemos pensar que determinadas condutas irão ter efeitos em ambas as esferas, o que conseqüentemente nos leva a perceber a criminalização do devedor de tributo, o que ao nosso ver pode ser considerado inconstitucional, tendo em vista a afronta expressa ao inciso XXXVII, do artigo 5º da Constituição Federal, que aduz a proibição da prisão por dívida, ressalvadas as hipóteses de exceção, quais sejam: prisão do devedor de alimentos e do depositário infiel.

Usando o ICMS como exemplo para demonstrar o ponto crucial da nossa pesquisa, pudemos relacioná-lo com o inciso II, do artigo 2º da Lei 8.137/1990, para que conseguíssemos averiguar se o não pagamento do ICMS declarado se enquadraria no tipo descrito no artigo ou não.

Chegando então à conclusão que a discussão deve ser muito maior do que apenas se o não pagamento do ICMS declarado se enquadra ou não no tipo descrito no artigo 2º da Lei 8.137/1990. É preciso repensar os crimes contra a ordem tributária de maneira ampla, e não apenas delimitar se enquadra na apropriação indébita ou sonegação fiscal.

Em nosso ponto de vista, no atual cenário que vivemos é necessário punir condutas que realmente lesionam a coletividade, como lavagem de dinheiro, grandes esquemas de corrupção, que é o que mais se vê na atualidade.

E não os empresários, que investiram seu dinheiro e seu trabalho para montar seu negócio, acabam sendo levados aos bancos dos réus e tratados lado a lado com criminosos, assassinos, sequestradores. Tudo porque em dado momento de infelicidade nos negócios se encontrou inadimplente em relação ao pagamento de determinado tributo.

Assim sendo, é preciso que o Direito Penal e o Direito Tributário, que nesse ponto acabam se conectando, passem a repensar o seu papel na responsabilização de indivíduos pelos crimes contra a ordem tributária e econômica.

Como já falado anteriormente, é sabido que não é fácil demonstrar a sociedade que é preciso e necessário o pagamento dos tributos, quando se vê tão pouco do que é feito com

a arrecadação deles, quando se vê nitidamente a má administração das verbas e tanta “roubalheira” escancarada por parte daqueles que deveriam nos representar.

Também é sabido que o Brasil possui uma das cargas tributárias mais altas do mundo, sem contar a complexidade dos nossos impostos. Somados a má gestão por parte de alguns empresários, que não possuem um planejamento tributário, não aderem aos parcelamentos que visam facilitar e diminuir o passivo tributário das empresas, e se utilizam de técnicas agressivas para se esquivar e protelar o pagamento dos tributos.

Ainda, temos o fisco que acaba por extrapolar em suas ações, passando por cima de preceitos dados como fundamentais, agindo de forma extrema.

Após esse breve resumo, não é difícil perceber o porquê do aumento da criminalização de condutas no direito tributário, que ao nosso ver não deveriam ser compelidas pelo Direito Penal, mas sim repelidas pelo Direito Tributário.

Sabemos que o Direito Penal deve ser utilizado como última opção, nos casos das dívidas tributárias podemos utilizar as medidas para execução do patrimônio do devedor e não uma prisão civil, como se vê banalizadamente por aí.

Com outras maneiras e formas de se conseguir o bem jurídico tutelado, se analisarmos, em nenhum dos contextos a prisão do devedor se mostra razoável.

Por fim, concluir-se à que mesmo com a decisão do STF, a proibição da liberdade por dívida, seja ela de natureza civil ou penal, não se mostra razoável, pois aqui estamos tratando de um direito fundamental, que não deve ser desrespeitado em nenhuma hipótese. Bem como, acreditar-se à que cabe ao fisco saber utilizar melhor suas ferramentas de cobrança, administrando melhor suas ações, de maneira que saiba qualificar melhor os contribuintes e também suas ações em face do estado, com o objetivo de não cometer injustiças aos que não estão passando por uma boa fase financeira, de modo que deixe de tratar a todos como sonegadores de impostos.

REFERÊNCIAS

ALIXANDRE, Fernando Eladio. **Aspectos materiais do crime de sonegação fiscal por não recolhimento do ICMS**. 57 f. TCC (GRADUAÇÃO) – Curso Direito, UNISUL, Santa Catarina;

BARROS, Luiz Celso de. **Crimes Fiscais: Inconstitucionalidade e Atipicidade**. 1. ed. São Paulo: Edipro, 2014;

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília: Supremo Tribunal Federal, Secretaria de Documentação, 2018;

_____. **Lei nº. 8.137/1990**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8137.htm. Acesso em 04 jan. 2019;

_____. **Lei nº 5.172/1966 – Código Tributário Nacional**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm. Acesso em 20 dez. 2018;

COSTA, Marcos Antonio de Souza. **Breves apontamentos acerca da lei n. 8.137/90***. 2015. Disponível em: <file:///D:/Downloads/394-13-594-1-10-20180525.pdf>. Acesso em 06 jan. 2019;

FILHO; Edmar Oliveira Andrade. **Direito penal tributário: Crimes contra a ordem tributária e contra a previdência social**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997;

HARADA, Kyoshi. **Evolução legislativa dos crimes tributários**. Disponível em: https://genjuridico.jusbrasil.com.br/artigos/556838489/evolucao-legislativa-dos-crimes-tributarios?ref=topic_feed. Acesso em 24 dez. 2018;

NUCCI, Guilherme de Souza. **Código Penal Comentado**. São Paulo: RT, 2008. p.37;

OLIVON, Beatriz. **STJ decide que é crime não recolher ICMS declarado**. 2018. Disponível em: <https://www.valor.com.br/legislacao/5765929/stj-decide-que-e-crime-nao-recolher-icms-declarado>. Acesso em 08 jan. 2019;

QUEIROZ, Paulo. **Conceito de direito penal**. Disponível em: <http://www.pauloqueiroz.net/conceito-de-direito-penal/>. Acesso em 27 dez. 2018.

STJ: HC:399109 SC 2017/0106798-0, Relator: Ministro Rogerio Schietti Cruz, Data de julgamento: 22/08/2018, S3 – Terceira Seção, Data da publicação: Dje 31/08/2018. Disponível em: <https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/620250212/habeas-corpus-hc-399109-sc-2017-0106798-0/inteiro-teor-620250220?ref=juris-tabs>. Acesso em 07 jan. 2019;

STF: ARE999425 RG, Relator (a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, julgado em 02/03/2017, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-050 DIVULG 15-03-2017 PUBLIC 16-03-2017. Disponível em: <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=12576805>. Acesso em 08 jan. 2019;

TEIXEIRA FILHO, Miguel. **Omissão no recolhimento do ICMS não configura crime fiscal**. 2015. Disponível em: <https://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/8950/Omissao-no-recolhimento-do-ICMS-nao-configura-crime-fiscal>. Acesso em 09 jan. 2019;