

Entre crises econômicas e crises de identidade: o terrorismo penal tributário e a outra face do Ministério Público



Por Adriano Scalzaretto e Luiz Roberto Salles Souza

IOKROI

ADVOGADOS

INTRODUÇÃO

No prefácio do livro Crimes Contra Ordem Tributária, Rui Stocco e Tatiana de Oliveira Stocco ponderam sobre a importância da arrecadação de tributos, para a sustentação financeira do Poder Público. De fato, os impostos, taxas e outros emolumentos são o que, em parte, viabilizam o Estado a “dirigir, organizar e manter o País em sua formação intrínseca e sistêmica e a atender ao que dispõe a Carta Magna”.

É a captação de recursos financeiros pelo Poder Público que possibilita ao Estado dar dimensão material aos objetivos constitucionais elencados no artigo 3º, em especial no que toca a “garantir o desenvolvimento nacional, erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais”, como forma de assegurar a garantia de bem-estar social incorporada no próprio preâmbulo da Constituição



Federal. Sabemos que “todos os direitos têm custos públicos”, sejam eles sociais ou negativos.

Consequentemente, por força do denominado princípio estrutural da solidariedade

- decorrente do mencionado artigo 3º e, assim, reportado pelo Supremo Tribunal Federal nas ADIs nº 3.105 e nº 3.128 - todo cidadão poderá ser chamado a participar do financiamento do Estado, observada sua capacidade contributiva (art. 145, § 1º, da CF), correspondente ao conteúdo inerente à preservação do mínimo vital (art. 1º, III, da CF) e à vedação ao confisco (art. 150, IV, da CF).⁴ Não se nega, pois, a importância da arrecadação para o desenvolvimento de uma sociedade verdadeiramente democrática.

Contudo, a necessidade de financiamento público por meio da cobrança de impostos e o dever fundamental do cidadão em adimplir com suas obrigações fiscais, há tempos, tem levado a uma hipertrofia do aparato repressivo estatal, que vem acompanhada de uma desvirtuada compreensão da finalidade do direito penal e, sobretudo, de uma nítida deformação de atribuição do Ministério Público nesse setor.



Seja em suas dimensões estrutural, com a criação de núcleos especializados de combate à sonegação fiscal, seja político-organizacional, com a adoção de convênios junto aos órgãos do poder executivo responsáveis pela arrecadação dos impostos, seja operacional, com o surgimento de inovadoras e questionáveis práticas de coerção e convencimento, todo o ferramental repressivo tem avançado em marcha crescente para além do reduto dos sonegadores, alcançando o grande universo dos meros devedores de impostos.

Esse movimento exige profunda reflexão, pois, para além dos problemas de ordem dogmática, a repressão penal tal como se tem observado acaba por provocar consequências que caminham na contramão dos objetivos buscados por iniciativas públicas voltadas ao estímulo a investimentos no campo empresarial, como por exemplo a adoção de incentivos fiscais atrelados ao desenvolvimento regional nos estados menos abastados da federação.

De forma antagônica é possível perceber a implementação de um “terrorismo penal tributário”, com maior expressividade, em regiões como norte e nordeste, que, por outro



lado, oferecem incentivos fiscais como atrativo para o deslocamento de grandes companhias, antes instaladas nos tradicionais centros urbanos do Sudeste.

Paradoxalmente, aquilo que podemos chamar de “risco penal fiscal”, oriundo de procedimentos investigatórios criminais instaurados em face de representantes legais de empresas em decorrência de dívidas tributárias inerentes à atividade empresarial e desprovidas de qualquer elemento indicativo de crime, tem levado à fuga de investimentos em regiões cujo desenho fiscal objetivaria, justamente, atraí-los.

Há uma cifra, por vezes, desconsiderada, que corresponde, primeiro, ao elevado custo despendido pelas empresas com um corpo jurídico necessário ao gerenciamento dos infinitos temas fiscais – que são tantos quanto as inúmeras regras emaranhadas nesse mosaico de normativas tributárias que beira a esquizofrenia.

Porém há, sobretudo, o grave impacto nos caixas das empresas face à difícil escolha de utilizar recursos de capital de giro para substituição de garantias previstas em lei



(cartas de fiança bancária e seguros garantia) por depósitos judiciais em ações cíveis que discutem a validade dos tributos – quando não raras oportunidades, para o próprio pagamento ou parcelamento – a fim de obter o sobrestamento de feitos penais completamente desprovidos de justa causa e, assim, evitar que seus atuais diretores ou ex-diretores estatutários venham a enfrentar ações penais judiciário afora.

Esse estado de coisas vem se agudizando ao longo dos últimos anos e parece acompanhar ritmicamente a crise enfrentada pelo nosso país. São profundas transformações nas regras do jogo, que distanciam os órgãos de repressão de seu desenho constitucional e exigem maior vigilância da advocacia e da sociedade, sob pena de se atingir um grave ponto de não retorno.





SUMÁRIO

01	Hipertrofia repressiva do Direito Penal Econômico em momentos de crise.....	9
02	O terrorismo Penal Tributário como resposta penal à crise econômica nacional.....	13
03	Crise de identidade institucional do Ministério Público na repressão Penal Tributária.....	23
04	Referências bibliográficas.....	29

A close-up photograph of a person's hand holding a silver pen, pointing it towards a large computer monitor. The monitor displays a complex financial chart with multiple lines and data points. The background is a blurred office environment with modern lighting fixtures. The number '01' is overlaid in a large, white, outlined font in the center of the image.

01

**Hipertrofia repressiva do Direito Penal
Econômico em momentos de crise**

01

Há uma histórica relação entre o direito penal econômico e os momentos de crise. Já nos primeiros estudos de Schönemann sobre a responsabilidade penal empresarial, nos anos 1970, a correlação entre crise e o direito penal econômico já se apresentava. Os momentos de crise econômica provocam certa deformação na construção dogmática fechada do Direito Penal, que acaba por ceder espaço a influxos externos, sobretudo advindos da área econômica. Como lembra Silveira, o “próprio Schönemann, ao se indagar se uma crise tão impactante como a de 2008 seria exemplo do fracasso do sistema, acaba por entender que, pelo contrário, significaria a existência de uma criminalidade organizada e incontida e que necessitaria, sim, de mais freios.

Assim, como resposta, observa-se, historicamente, uma inflação penal, por vezes, construída de forma apartada do núcleo do direito penal, assumindo novos contornos de acordo com um papel de instrumento de superação das crises econômicas. Nessa linha, Silva Dias suscita mesmo a possibilidade de entender o direito penal como um instrumento de superação da crise, dado que esta nada mais seria do que uma real mostra de desregulação do mercado.

Em grande medida, o direito penal econômico se revela como resultado de uma produção legislativa intrinsecamente ligada aos momentos de crise econômica e desconectada de uma reflexão sistemática mais detida, de maneira que a dogmática penal, ao tratar desses temas, encontra um objeto desenvolvido de forma pragmática e não precisamente teórica, o que provoca também um relativo tratamento desconectado das demais reflexões sobre outros âmbitos penais.

Com efeito, não há como desconectar as controversas questões da atuação do Ministério Público em âmbito fiscal do complexo universo do direito penal econômico, produto do movimento expansivo diagnosticado por Silva Sanchez, segundo o qual um dos vetores da expansão do direito penal moderno é justamente a utilização do sistema penal como alternativa para proteção de bens jurídicos notadamente mais genéricos e difusos, como, por exemplo, a ordem econômica.



Mostra-se pertinente observar o problema do “terrorismo penal tributário” sob a lógica de uma resposta penal a momentos de crise, sobretudo se considerarmos a evolução do direito penal econômico contemporâneo a partir da noção de saltos evolutivos em função de crises econômicas, ou seja, como suscita Naucke, as crises econômicas e financeiras da modernidade estão acompanhadas da ponderação penal acerca dos crimes econômicos. É de se verificar, pois, que “o Direito Penal Econômico tem buscado, ao longo do tempo, respostas urgentes a momentos de crise (e escândalos), vivenciando verdadeiras mudanças estruturais em sua índole”. Tais respostas, como temos verificado no âmbito do direito

penal tributário, parecem decorrer de um deslocamento das finalidades preventivas e repressivas tradicionais do Direito Penal, para um contexto repressivo-arrecadatário, dirigido a obtenção de recursos por meio da ameaça penal. Não tão distante esse desenho já se revelou como decorrência da grave crise financeira de 2008, alterando a perspectiva de tratamento jurídico penal em termos globais.

Esse estado de coisas não surge do dia para noite. Em realidade, podemos observá-lo como resultado de uma sucessão de crises pelo mundo, com início nas sucessivas crises de moedas nacionais, seguida de um momento de crises empresariais oriundas de excessos da nova economia, até o momento da crise financeira de 2008, com a grande recessão, bem como as crises derivadas das dívidas da Europa.

Do primeiro agrupamento, em que se observa a crise do México em 1994 (crise política, que precipitou um cenário de pontuais irregularidades em balanços de empresas, pagamentos, variação cambial e intensa especulação financeira), a crise asiática em 1997 (desvalorização de moedas, crise cambial e de mercados de capitais da região, como Tailândia, Malásia, Indonésia, Filipinas e Coreia do Sul) e a crise russa em 1998 (como decorrência da asiática, ocorrendo a queda do preço das

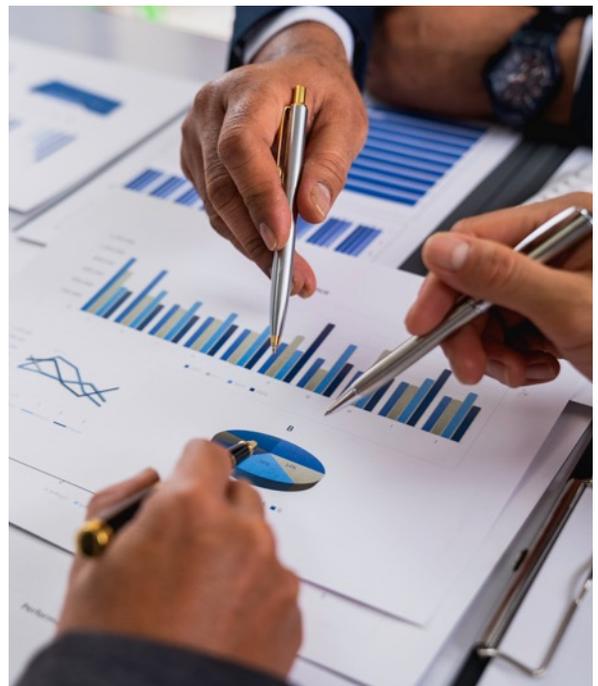
commodities e intensa falta de crédito), foi possível observar alguns reflexos mundiais, porém as alterações no campo do direito penal permaneceram contidas regionalmente, de modo que a “expressão, então, de significativas mudanças no campo penal, ainda se encontrava em estágio embrionário”.

Já no âmbito das crises empresariais, fica evidente a desregulação dos mercados norte-americanos desde a crise de 1929, responsável por provocar uma bolha de investimentos em empresas majoritariamente relacionadas ao mundo virtual (conhecido como Ponto-Com), tal como os escândalos da Tyco, WorldCom ou Eron evidenciaram, provocando já visíveis consequências no campo jurídico penal. É desta situação que sobrevém, em 2002, a *Sarbanes-Oxley Act*, “uma violentíssima legislação que pretendeu regular o balanço de companhias que venham a ter ações na bolsa de Nova Iorque, incrementando processos regulatórios já previstos na FCPA, desde os anos 1970”.

Mas, como dito anteriormente, foi com a crise financeira de 2008 que se observou de forma mais latente alterações de opção jurídico penal voltada a arrecadação, em termos mundiais. Esse desvirtuamento do direito penal utilizado como ameaça dirigida a obtenção de recursos se verificou, por exem-

plo, na tendência de processos de regularização de valores e bens existentes no exterior, iniciado com a *Common Reporting Standard (CRS)* ou *Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information*, pela Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico - OCDE, prevendo o intercâmbio de dados bancários entre países e, assim, modificando a própria noção de sigilo fiscal.

Em maior intensidade, a partir de questões envolvendo a casa bancária UBS, em 2010, nos EUA, foi publicado o *U.S. Foreign Account Tax Compliance Act (FACTA)*, estabelecendo deveres de envio de informação bancárias àquele país, que foram sendo ampliados por meio de cooperações intergovernamentais, cujos programas acabaram por prever perdão para condutas de



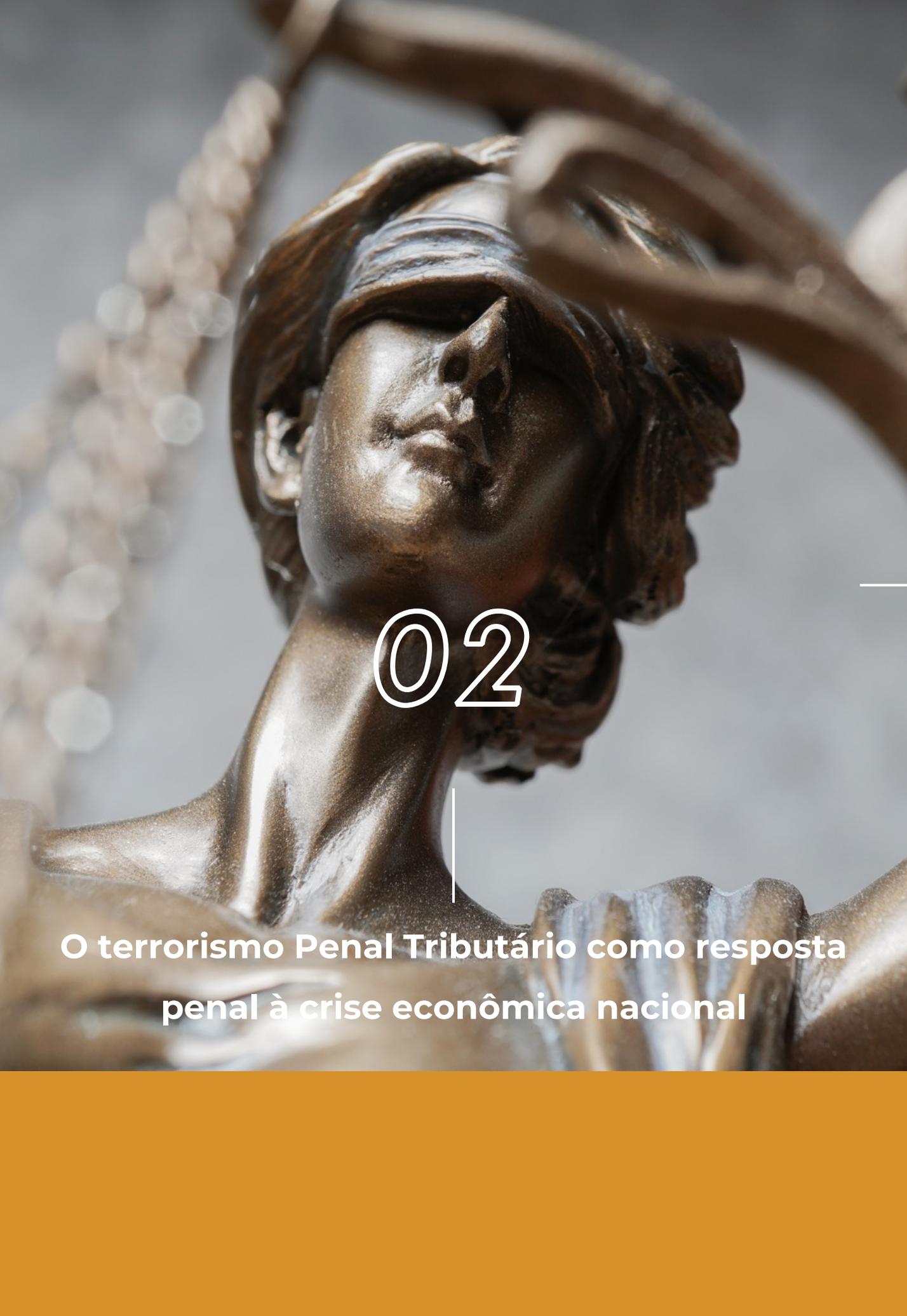


de não declaração de valores no exterior, mediante o pagamento de impostos e multas. Tais transformações indicam uma mudança de paradigma no direito penal, agora voltado à objetivos arrecadatários, como resposta à crise global de 2008.

No Brasil, a Lei 13.254/2016, conhecida como Lei de Repatriação de Capitais, cristalizou tal movimento por meio do Regime Especial de Regularização Cambial e Tributária - RERCT. Como observado por Silveira, "A lógica, portanto, parece ser delimitada em termos arrecadatários penais, o que implica, em outro sentido, também a afirmativa de que, no Brasil, a partir da Lei nº 13.254/2016, passa-se a ter que a evasão de divisas e a lavagem de dinheiro devem ser

tidas, sem dúvida, dentro de um espectro de Direito Penal Econômico, já que as causas de extinção de punibilidade são comuns aos crimes de sonegação fiscal, lavagem de dinheiro e evasão de divisas."

A existência de instrumentos similares em nosso país desde os anos 1990, como a extinção de punibilidade pelo pagamento do tributo nos crimes fiscais, segue a lógica aqui demonstrada. O Brasil vinha daquela que se denominou a "década perdida" dos anos 1980, período pós fim da ditadura militar, marcado por estagnação do produto interno bruto, inflação elevada e a crise do endividamento externo. Enfrentaria, ainda, o "Efeito Tequila", como ficaram conhecidas as repercussões para o Brasil da já mencionada crise mexicana de 1994, com fugas de investimentos do nosso país e da América Latina como um todo. Desse cenário é que surgem as medidas despenalizadoras voltadas ao aumento da arrecadação, ou seja, resposta penal orientada a finalidade econômica de obtenção de recursos em detrimento de repressão ou prevenção. Como visto, é incontestável a relação entre as crises econômicas e o direito penal econômico, tanto em seu aspecto de expansão de produção legislativa, quanto em seu aspecto repressivo por meio da atuação dos órgãos de fiscalização, controle e punição.



02

O terrorismo Penal Tributário como resposta
penal à crise econômica nacional

02

Ainda que tardiamente em razão do aumento das exportações provocado pelo chamado boom das *commodities* (exportações brasileiras alcançando o recorde de US\$ 256 bilhões, 14% do PIB em 2011), o Brasil vivenciou os graves efeitos da crise financeira global de 2008.

Em razão da política econômica adotada, a desvalorização das *commodities*, a crise política, o aumento da dívida pública e o descontrole fiscal, o Brasil mergulha, em 2014, na “grande recessão brasileira”, período marcado por recessão em dois anos consecutivos (2015 e 2016) e pela mais lenta recuperação da história do país.

E a resposta penal a este longo cenário de crise, agora potencializado pela crise gerada pela pandemia do coronavírus, indica obedecer ao desenho repressivo-arrecadatário observado anteriormente. Verifica-se uma clara escalada repressiva do Ministério Público no campo do direito penal tributário brasileiro, responsável por moldar a instituição nesse setor adicionando funções que fogem de seu perfil constitucional. Primeiro, verificamos que a estruturação de núcleos especializados no combate aos delitos fiscais e acordos de cooperação entre órgãos envolvidos no enfrentamento à sonegação ocorre no período de crise econômica já delineado - na quase totalidade dos estados da federação entre os anos de 2014 e 2020, sugerindo uma opção política repressivo-arrecadatária coordenada em nível nacional:



- 2014 e 2016 - MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESPÍRITO SANTO

Criar em caráter permanente o Grupo de Atuação Especial de Combate ao Crime Organizado – GAECO, através da fusão do Grupo Especial de Trabalho Investigativo e do Grupo Especial de Trabalho de Proteção à Ordem Tributária e da instituição de Coordenadorias vinculadas (Portaria nº 2.765/2014) Instituição do Comitê Interinstitucional de Recuperação de Ativos – CIRA (Lei nº 10.548, de 27 de junho de 2016)

- 2015 - MINISTÉRIO PÚBLICO DA PARAÍBA

Instituição do Núcleo de Atuação e Mediação em Ilícitos Tributários, no âmbito do Ministério Público do Estado da Paraíba (Lei Complementar nº 128/2015, de 30 de março de 2015)

- 2015 - MINISTÉRIO PÚBLICO DO CEARÁ

Criação da Central de Acompanhamento de Inquéritos Policiais de Crimes Contra a Ordem Tributária (Provimento nº 029/2015, de 15 de maio de 2015)

- 2015 e 2017 - MINISTÉRIO PÚBLICO DE GOIÁS

Instituição do Comitê Interinstitucional de Recuperação de Ativos – CIRA (Lei ordinária nº 19.878/2017, de 1º de novembro de 2017) Termo de Cooperação Técnica celebrado entre o Ministério Público de Goiás e o Poder Executivo do Estado de Goiás, visando o combate à sonegação fiscal e os demais crimes contra a ordem tributária. (Termo de Cooperação Técnica nº 001/2015, de 21 de julho de 2015)

- 2016 - MINISTÉRIO PÚBLICO DE RONDÔNIA

Criação do Grupo de Atuação Especial de Combate à Sonegação Fiscal e aos Crimes Contra a Ordem Tributária – GAESF (Resolução nº 001/2016 - CPJ, de janeiro de 2016) Instituição, no âmbito do Grupo de Atuação Especial de Combate à Sonegação Fiscal e aos Crimes Contra a Ordem Tributária – GAESF, a Câmara de Mediação Fiscal, mecanismo extrajudicial dirigido à solução de conflitos, tendo como foco principal a mediação entre o contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, e o Estado, órgão arrecadador e sujeito ativo desta relação (Resolução nº 06/2016 – PGJ, 14 de abril de 2016)

- 2017 - MINISTÉRIO PÚBLICO DO RIO DE JANEIRO
Criação do Grupo de Atuação Especializada no Combate à Sonegação Fiscal e aos Ilícitos contra a Ordem Tributária – GAESF, no âmbito do Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro (Resolução GPCJ nº 2.100, de 17 de fevereiro de 2017)
- 2017 - MINISTÉRIO PÚBLICO DE ALAGOAS
Cria o Grupo de Atuação Especial de Combate à Sonegação Fiscal e aos Crimes Contra a Ordem Tributária, Econômica e Conexos – GAESF (Resolução CPJ nº 01/2017, de 6 de janeiro de 2017)
- 2017 - MINISTÉRIO PÚBLICO DO AMAZONAS
Instituição do Comitê Interinstitucional de Recuperação de Ativos – CIRA (Decreto nº 37.787, de 11 de abril de 2017)
- 2018 - MINISTÉRIO PÚBLICO DE SÃO PAULO
Instituição do Núcleo de Atuação Especial de Combate à Sonegação Fiscal – CIRA/SP, no âmbito do GAECO do Ministério Público do Estado de São Paulo (Resolução nº 1.113/2018 – PGJ, de 27 de setembro de 2018)
- 2018 - MINISTÉRIO PÚBLICO DO ACRE
Instituição do Comitê Interinstitucional de Recuperação de Ativos – CIRA (Decreto nº 8.820, de 13 de abril de 2018)
Competência: propor medidas técnicas, legais, administrativas e judiciais para prevenir e reprimir ilícitos fiscais.
- 2018 - MINISTÉRIO PÚBLICO DO MARANHÃO
Estabelece as Regionais de Defesa da Ordem Tributária e Econômica e as Promotorias de Justiça Regionais respectivas, disciplina a Mediação Tributária no âmbito do Ministério Público, fixa atribuição para o Centro de Apoio Operacional de Defesa do Patrimônio Público e da Probidade Administrativa e dá outras providências). (Resolução nº 57/2018, de 16 de maio de 2019)
- 2018 - MINISTÉRIO PÚBLICO DE SERGIPE
Convênio de 2018 - Convênio que celebra o Poder Judiciário do Estado de Sergipe, o Poder Executivo do Estado de Sergipe e o Ministério Público do Estado de Sergipe, para atuação conjunta na recuperação dos créditos fiscais e no combate à sonegação dos tributos no Estado de Sergipe.
Instituição do Programa de Combate aos Crimes Contra a Ordem Tributária (Resolução nº 006/2004 – CPJ, de 25 de maio de 2004)

- 2019 - MINISTÉRIO PÚBLICO DO PARANÁ
Instituição, no âmbito do Ministério Público do Estado do Paraná, vinculado ao Centro de Apoio Operacional das Promotorias de Justiça de Defesa da Ordem Tributária e com sede no Foro Central da Comarca da Região Metropolitana de Curitiba, o Grupo de Atuação Especializada no Combate à Sonegação Fiscal e aos Ilícitos contra a Ordem Tributária (GAESF) (Resolução nº 4772/PGJ, de 29 de julho de 2019)
- 2019 - MINISTÉRIO PÚBLICO DE RORAIMA
Acordo de Cooperação Técnica que celebram entre sio Ministério Público do Estado de Roraima- MPRR, Secretaria de Estado da Fazenda-SEFAZ-RR e Procuradoria-Geral do Estado de Roraima com vistas à criação do grupo operacional do Comitê Interinstitucional de Recuperação de Ativos- CIRA (Termo de Acordo de Cooperação Técnica, de 24 de abril de 2019)
- 2019 - MINISTÉRIO PÚBLICO DE SANTA CATARINA
Criação do Centro de Apoio Operacional da Ordem Tributária – COT (Ato nº 244/2019 – PGJ, de 12 de abril de 2019)
- 2020 - MINISTÉRIO PÚBLICO DO AMAPÁ
Disciplina as Atividades do Centro de Apoio Operacional da Ordem Tributária (Ato normativo nº 001/2020 – PGJ, de 27 de fevereiro de 2020)
- 2020 - MINISTÉRIO PÚBLICO DO TOCANTINS
Instituição do Núcleo de Atuação Especial de Combate à Sonegação Fiscal e aos Crimes Contra a Ordem Tributária e Econômica – NAESF, no âmbito do Ministério Público do Estado do Tocantins (Ato nº 038/2020, de 03 de março de 2020)
- 1999 - MINISTÉRIO PÚBLICO DE PERNAMBUCO
Instituição do Programa Permanente de Combate aos Crimes Contra a Ordem Tributária (Decreto nº 21.618, de 30 de julho de 1999)
- 2006 - MINISTÉRIO PÚBLICO DA BAHIA
Criação do Grupo de Atuação Especial de Combate à Sonegação Fiscal e aos Crimes Contra a Ordem Tributária, Econômica, as Relações de Consumo, a Economia Popular e os Conexos Previstos na Lei Nº 9.609/98 -GAESF, no âmbito do Ministério Público do Estado da Bahia (Resolução nº 004/2006, de 30 de maio de 2006)
- 2009 - MINISTÉRIO PÚBLICO DO DISTRITO FEDERAL
Criação da Promotoria de Justiça Especializada na Defesa da Ordem Tributária – PDOT, no âmbito do Ministério Público do Distrito Federal. Resolução nº 90, de 14 de setembro de 2009



Salta aos olhos a delimitação da competência de tais núcleos especializados, nas quais se observa expressamente a finalidade arrecadatória. Por exemplo, no caso de Rondônia, com a criação da “Câmara de Mediação Fiscal, mecanismo extrajudicial dirigido à solução de conflitos, tendo como foco principal *a mediação entre o contribuinte, sujeito passivo da relação tributária, e o Estado, órgão arrecadador e sujeito ativo desta relação*”, descrevendo como competência “promover a mediação em procedimentos cujo valor não seja superior a 3.000 UPF (Unidades de Padrão Fiscal), *tomar medidas cabíveis para efetivar a arrecadação extrajudicial.*”

Em mesma linha, no caso do Pará, em que estabelece como competência do órgão

especializado ser “responsável pela coordenação da política institucional de prevenção, *conciliação, mediação* e repressão em matéria de ilícitos tributários, sendo as especificidades de sua atuação disciplinadas mediante ato do Procurador-Geral de Justiça”. Já em relação ao estado do Maranhão, vemos a seguinte descrição: “examinar a possibilidade de estabelecer a *mediação tributária*; promover a articulação, a integração e o intercâmbio entre órgãos administrativos locais existentes na respectiva regional concernentes à defesa das ordens tributária e econômica (...)”.

De forma mais explícita, o Ministério Público de Goiás descreve como competência do órgão especializado a função de **“intensificar medidas judiciais visando a defesa da ordem tributária, proceder à notificação prévia e extrajudicial dos autores de conduta criminal de natureza fiscal a fim de estimular o pagamento do tributo e realização de audiência de transação penal buscando a recuperação de ativos.”**

Nota-se claramente um desenho institucional voltado à arrecadação de tributos por meio da atuação de núcleos penais especializados, que tem utilizado mecanismos estranhos ao desenho constitucional da instituição.

um juiz de direito e, muitas vezes, com a presença de um representante da fazenda estadual. Por exemplo, da própria página institucional do Ministério Público da Paraíba, podemos verificar a seguinte notícia de dezembro de 2021:

Combate à sonegação fiscal: acordos mediados pelo MPPB resultam na recuperação de quase R\$ 15 mi aos cofres de JP.

(...)

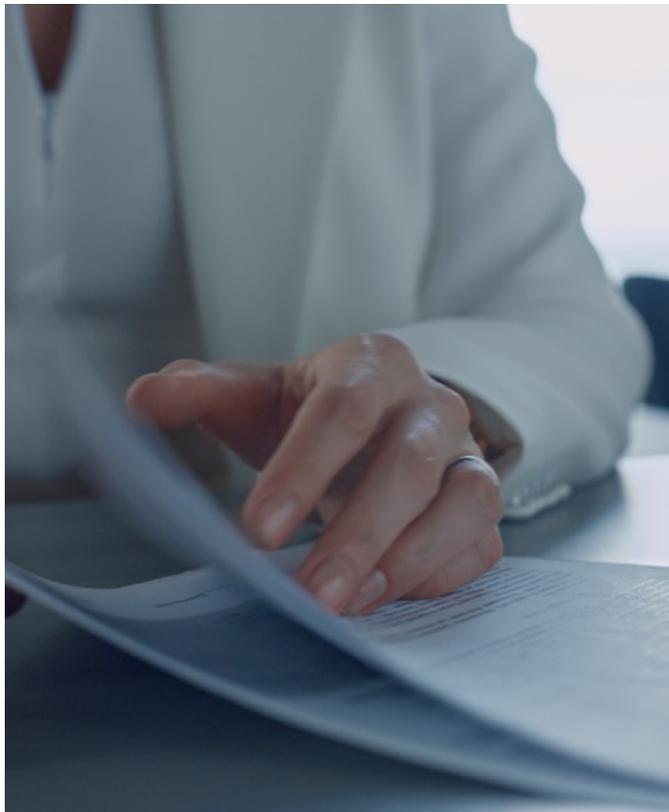
Como funciona o trabalho?

A Promotoria de Justiça oficia nos inquéritos policiais, nas representações fiscais para fins penais e nos procedimentos investigatórios criminais que apuram crimes contra a ordem tributária. Também requer medidas cautelares e ajuíza ações penais. **Antes da judicialização dos feitos, no entanto, o Ministério Público instaura procedimentos investigatórios criminais, nos quais se busca realizar a mediação fiscal, em atuação conjunta com os órgãos municipal (João Pessoa) e estadual da Receita e o investigado.**

Durante as audiências de mediação fiscal, os empresários que foram alvos de autuação fiscal e se tornaram investigados nos procedimentos investigatórios têm a oportunidade de obter e formular esclarecimentos sobre o caso, além da possibilidade de efetuar o parcelamento ou a quitação do débito tributário. Tais medidas podem culminar na suspensão ou até extinção do procedimento, conforme previsto nas leis 10.684/2003 e 12.382/2010. – grifamos.

A noção de mediação em audiência de conciliação penal tributária promovida pelo Ministério Público revela-se absolutamente inconstitucional, pois os promotores acabam assumindo verdadeiramente a função de procuradores do poder executivo, função essa que não está prevista no rol de atribuições estabelecido pelo artigo 129, da Constituição Federal.

A prática dessas audiências tem demonstrado que há verdadeira pressão contra os investigados, encampada pelos promotores de justiça com vistas a obter adesão a parcelamentos ou o pagamento dos tributos, em troca do arquivamento ou suspensão dos procedimentos investigatórios criminais, tudo em um ato sem a presença de



A situação se agudiza ao observarmos o conteúdo das notificações expedidas aos contribuintes que passam a ser investigados em procedimentos investigatórios criminais instaurados diretamente pelo Ministério Público. No caso de empresas, as notificações são sempre dirigidas aos diretores estatutários, com expressões claramente intimidatórias, que acabam por gerar medo e, assim, favorecer os promotores nas tais “mediações”. Apenas a título de exemplo, veja-se o conteúdo de notificação expedida pelo núcleo de combate aos crimes contra a ordem tributária do Ministério Público do Paraná, *in verbis* (grifos do original):

Cumprimentando(a) cordialmente, o Ministério Público do Estado do Paraná, por intermédio do Promotor de Justiça que ao final subscreve, no uso de suas atribuições constitucionais e especificamente com fulcro no art. 129, inciso VI, da

Constituição Federal, e art. 26, inciso I, letra "a", da Lei n. 8.625/93 (Lei Orgânica do Ministério Público), vem, por intermédio deste, **NOTIFICAR** Vossa Senhoria acerca da existência de **Procedimento Investigatório Criminal (PIC)** em trâmite neste Núcleo de Combate aos Crimes Contra a Ordem Tributária, o qual, após o prazo de 20 (vinte) dias desta notificação, **ensejará o oferecimento de Denúncia Criminal, dando início ao respectivo Processo Penal, em decorrência de Crimes contra a Ordem Tributária previstos na Lei 8.137/1990**, sujeitando os responsáveis, em caso de condenação, à pena máxima de até 05 (cinco) anos de reclusão e multa, com acréscimo de um terço até metade no caso previsto no art. 12 da mencionada legislação e com acréscimo de um sexto a dois terços em razão continuidade delitiva, sem prejuízo das penas de outros crimes que vierem a se configurar. Registra-se, ainda, que, conforme legislação vigente, **o pagamento integral** dos débitos tributários e seus acessórios (multa e juros), junto à Receita Estadual, ensejará a extinção da punibilidade e, conseqüentemente, **o arquivamento definitivo do presente procedimento Investigatório Criminal** (art. 83, §4º, da Lei n.º 9.430/'1996). Já o parcelamento dos débitos tributários e seus acessórios (multa e juros), Iguamente a ser obtido junto à Receita Estadual (pela internet ou na sede da

Delegacia Regional da Receita Estadual em que a empresa está inscrita no Cadastro Estadual) e **desde que antes do recebimento da Denúncia Criminal pelo Poder Judiciário, possibilitará a suspensão do presente procedimento Investigatório Criminal (PIC), obstando o exercício da Ação Penal até a quitação integral de todas as parcelas** (art. 82, §2º, do mesmo diploma legal). Informe-se, a título de facilitar o parcelamento, que está em aberto, na Receita Estadual, programa especial de reparcelamento de débitos (REFIS 2019 - Lei Estadual 19.802/2018), cujo prazo para sua adesão é por tempo indeterminado.

Aqui são apenas alguns exemplos de como a atuação do Ministério Público tem assumido caráter intimidatório, voltado à obtenção de recursos para o Estado, por meio da instauração de procedimentos investigatórios criminais, no bojo dos quais se buscará convencer o contribuinte, muitas vezes investigado por apenas dever impostos, a renunciar seu direito de defesa em prol de um acordo sem qualquer controle judicial. Resta-nos refletir se tal estado de coisas é compatível com o papel do Ministério Público desenhado pela Constituição Federal.





03

**Crise de identidade institucional do Ministério
Público na repressão Penal Tributária**

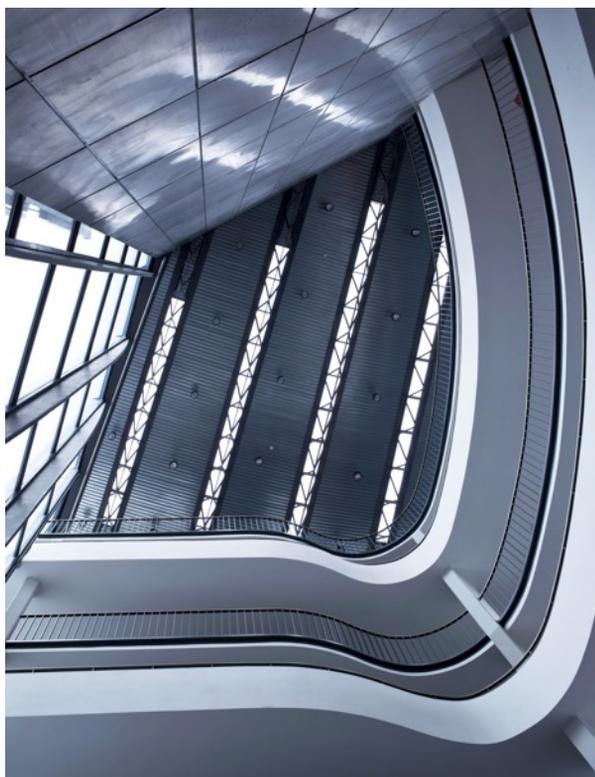
03

A Constituição Federal de 1988 atribuiu ao órgão ministerial a legitimidade para exercer a ação penal pública (art. 129, I, CF). Assim, nas situações em que o *parquet* detém a iniciativa da ação, havendo justa causa, cabe ao órgão de execução com atribuição o dever de promover a ação penal por meio da denúncia. Dentre as condições para o exercício da ação penal, encontra-se a irretocável necessidade de que seja demonstrada a justa causa para a persecução criminal; entendendo-se, como tal, a existência de um suporte probatório mínimo apto a comprovar a ocorrência material de um crime e a suposta autoria. A ausência desses elementos autoriza a rejeição da denúncia (artigo 395, inciso III, do Código de Processo Penal) e, em caso do seu recebimento, caracterizar-se-á constrangimento ilegal. Transportando este cenário dogmático processual à criminalidade econômica, não se nega a legitimidade constitucional do Ministério Público para investigar, perquirir e denunciar crimes contra a ordem tributária.

Ocorre que o exercício desta prerrogativa não exime o *parquet* de buscar os elementos básicos para lastrear a acusação penal, os quais consistem na certeza da materialidade delitiva e indícios de autoria, sem os quais a atuação ministerial resvalará em um modelo que desconhece a paridade de oportunidades processuais das partes e que não mais se coaduna com o sistema acusatório de garantias processuais consagrado no texto constitucional¹⁹.

É inegável o caráter infamante de ser submetido a uma investigação policial ou responder a uma ação penal. Para além disso, ainda mais grave se torna encontrar-se no polo passivo de um processo criminal temerário, carente dos substratos mínimos para sua existência.

Bem por isso, incumbe ao Ministério Público o dever de propor uma denúncia com elementos concretos, que demonstrem a existência do fato criminoso e indiquem precisamente o nexo causal associado à conduta do autor.



A despeito do que deveria ser pautada a atuação do Ministério Público, a rotina forense tem nos revelado uma degradação na atuação de alguns órgãos de execução do Ministério Público no que tange à persecução da criminalidade econômica e, em específico, a criminalidade tributária.

Isso porque, aparentemente motivado pela crise fiscal e a necessidade de contribuir com a arrecadação dos tributos, o Ministério Público tem protagonizado um verdadeiro "terrorismo fiscal"²⁰ contra o contribuinte que resolve impugnar o lançamento tributário. Na atualidade, confunde-se o contribuinte que se insurge – na esfera administrativa e judicial – contra o tributo exigido pelo fisco com a figura do sonegador que, deliberadamente, opta por não recolher os tributos devidos.

Não raras as vezes, considerando a mera constituição do crédito tributário na esfera administrativa, sem ao menos se preocupar sobre o *status* da referida discussão em âmbito judicial, como por exemplo se houve a suspensão da exigibilidade do crédito ou mesmo a existência de garantia idônea que salvaguarda a integralidade do montante objeto da cobrança, os órgãos do *parquet* requisitam ou instauram investigação criminal sem que esteja caracterizado o crime tributário. Tal iniciativa, além absolutamente ilegal, funciona como mecanismo de coerção, abuso contra o contribuinte e deturpação do próprio conceito de interesse público que deve ser observado pelo Ministério Público. Em outras palavras, sem se perquirir os mínimos indícios de justa causa e tipicidade objetiva e subjetiva, elementos sem os quais não há que se transportar a matéria tributária para o âmbito criminal, inquéritos policiais e procedimentos investigatórios criminais estão sendo instaurados para forçar o contribuinte a recolher o tributo impugnado e ver "extinta a sua punibilidade" por crime não demonstrado.

Essa nova forma de atuação – claramente induzida pelo interesse arrecadatário do fisco – tem causado profundas máculas às garantias constitucionais e processuais, uma vez que inviabiliza o direito do contribuinte



em debater a legalidade do tributo na esfera extrapenal. O Ministério Público não pode se valer do direito penal, da investigação preliminar, dos novos mecanismos de justiça penal conciliatória e da própria ação penal para satisfazer os interesses do erário, não pode assumir a figura de cobrador de impostos.

Com efeito, o Ministério Público ao instaurar investigações, propor acordos de não persecução penal e propor ações penais carentes de justa causa, tem, em verdade, se distanciado do seu perfil constitucional de titular da ação penal e defensor da ordem jurídica.

Neste ponto, inconsistente é o argumento de que a individualização das condutas nos crimes econômicos é muito

difícil de perquirir pelo Ministério Público, razão pela qual adota-se a infamante estratégia da denúncia genérica, adiando o momento da colheita de indícios de materialidade e autoria para a ação penal. De fato, tal individualização se mostra complexa, vez que estamos falando de condutas muitas vezes praticadas no âmbito de corporações, cuja estrutura societária dificulta mapear a responsabilidade penal – a qual deve ser sempre subjetiva e pessoal. Todavia, a dificuldade probatória não pode transformar questões tributárias em questões penais.

Sem a certeza prévia da existência do ilícito tributário, a persecução penal se torna mero instrumento para compelir o contribuinte ao pagamento do tributo e o Ministério Público passa a assumir o papel de cobrador de tributos, usurpando as funções da advocacia pública e do próprio fisco.

Não obstante o caráter patrimonial dos crimes tributários, o qual se justifica pela importância do abastecimento dos cofres públicos para a prestação dos serviços e obras patrocinadas pelo Estado, a tutela penal deste bem apenas se justifica se a conduta do pretense sujeito ativo do injusto estiver, de alguma forma, lesionando-o ou, ao menos, colocando-o em perigo. Neste ponto, não há que se falar em lesão ao erário público quando o debate acerca da legalidade da autuação fiscal estiver integralmente garantido na esfera extrapenal, uma vez que a depender do resultado destas discussões o valor do débito será imediatamente recolhido aos cofres do fisco. Dessa forma, a garantia integral oferecida à Fazenda Pública inviabiliza qualquer procedimento na esfera penal, posto

quaisquer das soluções adotadas – cancelamento da cobrança ou confirmação desta – acarretarão a extinção da punibilidade do contribuinte.

Tanto não há lesão, que nem mesmo a pretensão punitiva do Estado resta prejudicada. Em virtude da previsão do artigo 116, inciso I, do Código Penal²², a questão prejudicial levada ao juízo cível é causa impeditiva da prescrição penal, nada justificando a persecução enquanto não demonstrada a existência do crime.

Para mais, a garantia idônea do crédito tributário judicialmente reconhecida demonstra a inequívoca ausência do elemento subjetivo do tipo, afinal, quem recolhe parte do tributo e garante o seu futuro adimplemento integral, claramente não tem por objetivo sonegar o tributo. É garantia constitucional do contribuinte o acesso à jurisdição e a obtenção do pronunciamento judicial sobre a questão tributária colocada.

Sobre o tema, é importante destacar que, embora a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça tenha se firmado no sentido de que em crimes de sonegação fiscal a “sua comprovação prescinde de dolo específico sendo suficiente, para a sua caracterização, a presença do dolo genérico”²⁴, a doutrina tem discordado deste posicionamento.

Isso porque, é fundamental distinguir o mero inadimplemento fiscal do crime tributário, sob pena de estarmos usando de forma arbitrária e autoritária o aparato penal do Estado como instância arrecadatória do Fisco. A título de exemplo, não se pode conceber como uma conduta típica para fins de responsabilidade penal, o contribuinte que, por erro, equivocando-se sobre a aplicação das normas tributárias – muitas vezes complexas e conflitantes entre si e entre os estados federados – recolhe parcialmente determinado tributo ou se insurge contra o lançamento.

Em um célebre julgamento, o STJ já decidiu pela ausência de crime, enfatizando que a mera divergência de interpretação da norma tributária não deve servir de “pretexto para acionamento da Justiça Criminal, como meio rápido, eficaz e expedito de incrementar as receitas governamentais”.



Dessa forma, a exigência de dolo específico, em verdade, se traduz na garantia de que dever ao fisco, por si só, não constitui crime.

O Ministério Público, ao deflagrar a persecução penal apenas com base na representação fiscal, sem se preocupar com a discussão travada no juízo cível sobre a própria existência de crime, deturpa o seu perfil constitucional e se mostra em crise de identidade institucional.

O Superior Tribunal de Justiça já analisou o tema anteriormente e entendeu que a mera representação fiscal para fins penais não supre a necessidade de que seja colhido elementos probatórios da materialidade do crime de sonegação fiscal, de sorte que a simples constituição definitiva do crédito tributário, sem a análise de veementes indícios de crime ou fraude, não deve autorizar a deflagração da persecução penal.

Dessa forma, a postura do contribuinte de se resguardar ao direito constitucional de discutir perante o poder judiciário a validade do tributo objeto de autuação fiscal, com a cautela de garantir de forma idônea a integralidade deste valor, não pode representar uma conduta delitiva. O Conselho Nacional do Ministério Público – CNMP, através da Resolução nº 181/2017, disciplinou o procedimento investigatório criminal a cargo do Ministério Público ressaltando que a finalidade do procedimento é apurar a ocorrência de infrações penais de iniciativa pública (art. 1º).

Dessa forma, não há que se falar em procedimento investigatório criminal do Ministério Público para se apurar dívida tributária e, muito menos, para acompanhar a discussão sobre o lançamento tributário na esfera judicial.

Da mesma forma, o regramento do CNMP estabelece que não cabe instauração de procedimento investigatório criminal quando a infração tributária for de menor potencial ofensivo (art. 2º).

Havendo justa causa para a instauração do procedimento investigatório criminal

– certeza da existência de crime e indícios de autoria – não sendo caso de arquivamento, o órgão do Ministério Público poderá apresentar proposta de acordo de não persecução penal, nos termos do art. 28-A, do Código de Processo Penal.

Em qualquer das hipóteses, o órgão do Ministério Público somente está autorizado a agir dentro da estrita legalidade. Não havendo certeza da existência do crime tributário, em razão do contribuinte estar discutindo o lançamento do tributo na esfera cível ou administrativa, qualquer iniciativa do Ministério Público para evitar a ação penal, através do recolhimento do tributo, é abusiva e incompatível com o perfil constitucional da Instituição.



04

Referências Bibliográficas



ALBAN, Rafaela. Criminalização das Infrações Tributárias como Instrumento de Cobrança. Revista UNIFACS n. 186 (2015) Disponível em <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/viewFile/4056/2778>> Acesso em 02/12/2021.

BADARÓ, Gustavo Henrique. Processo Penal. 5. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2017.

BITENCOURT, Cezar Roberto. Tratado de direito penal econômico – vol. I – São Paulo: Saraiva, 2016.

COSTA, Helena Regina Lobo da. Direito Penal Econômico e Direito Administrativo Sancionador: ne bis in idem como medida de política sancionadora integrada. 2013.

DIAS, Augusto Silva. O Direito penal como instrumento de superação da crise econômico-financeira: estado da discussão e novas perspectivas. Anatomia do crime. Revista de Ciências Jurídico-Criminais nº 0, 2004.

MACHADO, Hugo de Brito. Curso de Direito Tributário. 27 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

MARTÍNEZ BUJÁN-PEREZ, Carlos. *Derecho penal económico y de la empresa: Parte general*. 5. ed. Valencia: Tirant lo blanch, 2016.

MOURA, Maria Thereza Rocha de Assis. *Justa causa para a ação penal*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2001.

NABAIS, José Casalta. A face oculta dos direitos fundamentais: os deveres e os custos dos direitos. Revista Direito Mackenzie, São Paulo, v. 3, n. 2, p. 19-21, 2015.

NAUCKE, Wolfgang. El concepto de delito económico-político. Traducción y estudio preliminar de Eugenio Sarabayouse. Madrid: Marcial Pons, 2015.

PRETTO, Renato Siqueira de. Pandemia e tributação: tempo de reflexão. Cadernos Jurídicos da Escola Paulista da Magistratura, São Paulo, ano 21, no 55, p. 31-40, Julho-Setembro/2020.

SCHÜNEMANN, Bernd. Cuestiones básicas de dogmática jurídico-penal y de política criminal acerca de la criminalidade de empresa. Traducción por Daniela Brückner y Juan Antonio Lascurain Sánchez. *Anuario de Derecho Penal y Ciencias Penales* 1988.

PRETTO, Renato Siqueira de. Pandemia e tributação: tempo de reflexão. *Cadernos Jurídicos da Escola Paulista da Magistratura*, São Paulo, ano 21, nº 55, p. 31-40, Julho- Setembro/2020.

SCHÜNEMANN, Bernd. Cuestiones básicas de dogmática jurídico-penal y de política criminal acerca de la criminalidade de empresa. Traducción por Daniela Brückner y Juan Antonio Lascurain Sánchez. *Anuario de Derecho Penal y Ciencias Penales* 1988.

SILVA SÁNCHEZ, Jesús-María. *La expansión del derecho penal: aspectos de la política criminal en las sociedades postindustriales*. Madrid: Edisofer, 2011.

SILVEIRA, Renato de Mello Jorge. SAAD-DINIZ, Eduardo. Repatriação e crime: aspectos do binômio crise e direito penal. Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2017.

STOCO, Rui; STOCO, Tatiana de Oliveira. Crimes contra a ordem tributária. Editora Revista dos Tribunais: São Paulo, 2016.

TIEDEMANN, Klaus. *Wirtschaftsstrafrecht und Wirtschaftskriminalität*, I, A.T., II, B.T., Hamburg, 1976.

<http://www.mppb.mp.br/index.php/90-noticias/ordem-tributaria/23851-combate-a-sonegacao-fiscal-acordos-mediados-pelo-mppb-resultam-na-recuperacao-de-quase-r-15-mi-aos-cofres-de-je>
. Acesso em: 18/05/2022.

IOKROI
A D V O G A D O S