

 **FUNDAÇÃO EDSON QUEIROZ  
UNIVERSIDADE DE FORTALEZA - UNIFOR  
PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO  
CURSO DE DIREITO E PROCESSO TRIBUTÁRIOS**

**EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E EXTINÇÃO DA  
PUNIBILIDADE NOS CRIMES CONTRA A ORDEM  
TRIBUTÁRIA**

Priscila Maia Barreto dos Santos  
Matr.: 1414307

Fortaleza - CE  
Novembro, 2015

PRISCILA MAIA BARRETO DOS SANTOS

**EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E EXTINÇÃO DA  
PUNIBILIDADE NOS CRIMES CONTRA A ORDEM  
TRIBUTÁRIA**

Monografia apresentada como exigência parcial para a obtenção do título de Especialista (Pós-Graduação *lato sensu*) em Direito e Processo Tributários, sob orientação de conteúdo da Professor ELISBERG BESSA.

Fortaleza - Ceará  
2015

Que toda honra e toda glória seja  
dada ao Senhor.

## AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus pela sua constante presença em minha vida renovando-me a cada dia.

Ao professor e orientador Elisberg Bessa pelo ensinamento e dedicação dispensados no auxílio à concretização deste trabalho. Aos demais mestres do curso de direito pelos ensinamentos disponibilizados durante aulas e estágios.

A toda minha família, em especial ao meu marido, que sempre prestou apoio em tudo, enchendo-me de palavras positivas durante o transcorrer deste árduo caminho, contribuindo decisivamente para o alcance de tão almejado objetivo.

“O homem sábio é forte, e o  
homem de conhecimento consolida  
sua força.”

*Provérbios 24,5*

## RESUMO

O presente trabalho tem por finalidade contribuir com a discussão sobre a extinção da punibilidade nos crimes tributários e sua consequência na esfera tributária e penal, tendo como fundamento a evolução legislativa sobre o tema, discussões doutrinárias e o entendimento do Supremo Tribunal Federal. Para tanto, foram analisadas as jurisprudências mais recentes emanadas por referida Corte. Para alcançar tal objetivo foi utilizado a pesquisa básica (quanto ao ponto de vista da sua natureza), pois a finalidade era o de satisfazer uma necessidade intelectual pelo conhecimento. Em relação ao nível, optou-se pela pesquisa exploratória. Quanto a abordagem, a pesquisa é qualitativa, pois foram analisados o teor dos decisórios produzidos pelo Supremo Tribunal Federal acerca do tema. Do estudo, constatou-se que o entendimento majoritário da Cúpula é no sentido de ser possível a extinção da punibilidade nos crimes contra a ordem tributária pelo pagamento integral da dívida, podendo este ser realizado em qualquer momento da ação penal.

**Palavras-chave:** Crédito Tributário. Extinção da Punibilidade. Crimes contra a ordem tributária.

## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	10
1 CRÉDITO TRIBUTÁRIO.....	12
1.1 Extinção do Crédito tributário.....	13
2 EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE.....	19
2.1 Condições objetivas de punibilidade.....	20
2.2 Hipóteses de Extinção da Punibilidade do artigo 107 do Código Penal .....	21
3 EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE PELO PAGAMENTO.....	28
CONCLUSÃO.....	42
REFERÊNCIAS.....	44



## INTRODUÇÃO

O presente trabalho monográfico consiste num estudo sobre a evolução legislativa, discussão doutrinária e o entendimento do Supremo Tribunal Federal sobre a extinção da punibilidade nos crimes tributários e sua consequência na esfera tributária e criminal.

A carga tributária brasileira é umas das mais elevadas, em razão disso, muitas pessoas praticam sonegação fiscal, deixando de pagar seus tributos devidos. Inúmeras são as demandas judiciais referentes à execução de dívidas oriundas da sonegação fiscal e também referentes aos processos criminais nos quais se busca a punição penal de cada um destes agentes.

Nos processos de cunho criminal é que surge a discussão acerca da extinção da punibilidade pelo pagamento ou parcelamento da dívida, o que acaba por refletir nos processos tributários em tramitação na esfera cível.

Na doutrina e na jurisprudência encontram-se diversos entendimentos conflitantes acerca da matéria. Inclusive na cúpula do Supremo Tribunal Federal há divergência acerca da possibilidade de extinguir-se a punibilidade pelo pagamento integral da dívida ou até mesmo pelo parcelamento desta. Trata-se, portanto, de um tema bastante polêmico.

Assim, alguns questionamentos surgem para os operadores do direito, entre eles: o pagamento do crédito tributário extingue a punibilidade? qual entendimento adotado pelo Supremo Tribunal Federal? Para a Corte, o pagamento integral da dívida e o parcelamento extinguem a punibilidade em crimes contra a ordem tributária? E até que momento da persecução penal podem ser efetuados?

O objetivo deste trabalho foi então analisar o tema de uma maneira completa no que toca as leis aplicadas ao tema, discussão entre os doutrinadores e o entendimento do Supremo Tribunal Federal acerca da extinção da punibilidade nos crimes contra a ordem tributária. Para tanto, estudou-se a forma de constituição do crédito tributário, apresentando breves disposições acerca das modalidades de crédito tributário, bem como as modalidade de

extinção da punibilidade e ao fim a junção dos dois institutos em relação aos crimes contra a ordem tributária.

Em relação ao tipo de pesquisa utilizada, quanto ao ponto de vista da sua natureza, a pesquisa em voga é considerada básica; quanto ao nível, optou-se pela pesquisa exploratória; quanto à abordagem, a pesquisa é qualitativa, pois foram analisados o teor dos decisórios produzidos pelo Supremo Tribunal Federal acerca do tema do artigo científico.

No tocante ao procedimento, adotou-se, principalmente a pesquisa documental, porquanto o estudo será baseado em fonte primária para a coleta de dados, qual seja, as jurisprudências do Supremo Tribunal Federal. Acessoriamente, será adotada a pesquisa bibliográfica, tendo em vista que também serão realizadas consultas em livros e leis, para o desenvolvimento do trabalho científico.

## 1. CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A conceituação de crédito tributário não foi trazida pelo Código Tributário Nacional, logo é tema que gera discussão da doutrina. Na terminologia dele, a expressão crédito tributário não é sinônima de obrigação tributária, embora tenha a mesma natureza. O artigo 139 desse diploma prevê “O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

Existem duas teorias sobre o nascimento do crédito tributário. A primeira é a Teoria Monista que afirma que o crédito tributário, por ser elemento da obrigação tributária e possuir sua mesma natureza, nasce no mesmo momento desta. Já a Teoria Dualista preconiza que a obrigação nasce com a ocorrência do fato gerador, e o crédito tributário irá nascer apenas com o lançamento. Baseado nessa teoria, até o momento do lançamento, a obrigação tributária é obrigação sem crédito. A Teoria Dualista é majoritariamente aceita na doutrina tributarista e foi adotado pelo Código Tributário Nacional. De acordo com Hugo de Brito Machado, podemos conceituar o instituto assim: “O crédito tributário, portanto, é o vínculo jurídico, de natureza obrigacional, por força do qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do particular, o contribuinte ou responsável (sujeito passivo), o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária (objeto da relação obrigacional).” (2011, pag. 173, curso de direito tributário)

O crédito tributário nasce da obrigação e é consequência dela. A obrigação tributária é autônoma em relação ao crédito tributário que dela resulta. O artigo 140 do Código Tributário Nacional dispõe que: “As circunstâncias que modificam o crédito tributário, sua extensão ou seus efeitos, ou as garantias ou os privilégios a ele atribuídos, ou que excluem sua exigibilidade não afetam a obrigação tributária que lhe deu origem.”. Nesse caso, a modificação do crédito tributário não reflete na obrigação tributária, que lhe pode sobreviver. Com isso, se o lançamento for suspenso ou anulado, a obrigação principal irá subsistir. Eduardo Sabbag faz considerações acerca do tema:

“O crédito tributário representa o momento de exigibilidade da relação jurídico-tributária. Seu nascimento ocorre com o lançamento tributário, o que nos permite defini-lo como uma obrigação tributária “lançada” ou, com maior rigor

terminológico, obrigação tributária em estado ativo.” (pag. 737, 2010, manual de direito tributário.)

Nesse diapasão, o lançamento é o instrumento que confere à obrigação tributária sua exigibilidade, quantificando-as e qualificando-a. Se a obrigação tributária for ilíquida e inexigível, irá carecer dos atributos de certeza e liquidez, que se dão pela atuação do Fisco, através do lançamento. Com a formalização deste, não podemos mais falar em obrigação tributária, mas sim, em crédito tributário. Na definição do artigo 142 do Código Tributário Nacional,

“Lançamento tributário, portanto, é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular ou por outra forma definir o montante do crédito tributário, aplicando se for o caso, a aplicação cabível.”

Doutrinadores como Aliomar Baleeiro assim abordam o tema:

“Na doutrina, o lançamento tem sido definido como o ato, ou a série de atos, de competência vinculada, praticado por agente do Fisco, para verificar a realização do fato gerador em relação a determinado contribuinte, apurando qualitativa e quantitativamente o valor da matéria tributável; segundo a base de cálculo, e, em consequência, liquidando o quantum do tributo a ser cobrado.” (pag. 782, direito tributário brasileiro, 2007.)

Hugo de Brito Machado (2011, p. 175) ensina que o lançamento é constitutivo do crédito tributário e apenas declaratório da obrigação correspondente.

## **1.1. Extinção do crédito tributário**

Extinção do crédito tributário é o desaparecimento deste. As hipóteses de extinção do crédito tributário é matéria compreendida na reserva legal, portanto, só a lei pode estipular os casos em que se verifica. No entanto, pode haver causas extintivas em outros diplomas legais afora o Código Tributário Nacional, que se aplicam em matéria tributária.

O Código Tributário Nacional define as modalidades extintivas do crédito tributário. Essas modalidades podem ser subdivididas em diretas, indiretas e de caráter processual. As modalidades diretas são aquelas que independem de lei autorizativa para se concretizar. Temos como exemplo o pagamento, a prescrição, a decadência e a homologação do pagamento antecipado. A previsão dessas hipóteses no Código Tributário Nacional já é suficiente para sua existência ser regulada. Dessa forma, embora não exista legislação

referente a esse assunto no ordenamento do ente tributante, ainda assim, essa hipótese poderá ser aplicada.

Nas modalidades indiretas, o Código Tributário Nacional confere aos entes políticos liberdade para implementar políticas tributárias que prevejam a compensação, a transação, a remissão e a dação em pagamento em bens imóveis como modalidades de extinção do crédito tributário, desde que a previsão desses institutos seja feita por meio de lei autorizativa. Com isso, compreende-se que as modalidades indiretas dependem da vontade legislativa do ente tributante para ser concretizadas.

Finalmente, as modalidades de caráter processual são aquelas que necessitam de um litígio, pois só ocorrem no interior de um processo administrativo ou judicial. São as hipóteses de: conversão de depósito em renda, a consignação em pagamento, a decisão administrativa irreformável e a decisão judicial passada em julgado.

O artigo 156 do Código Tributário Nacional arrola doze formas de extinção do crédito tributário, a saber: a) o pagamento; b) a compensação; c) a transação; d) remissão; e) a decadência; f) a prescrição; g) a conversão do depósito em renda; h) o pagamento antecipado e a homologação do lançamento; i) a consignação em pagamento; j) a decisão administrativa irreformável; l) a decisão judicial passada em julgado; m) a dação em pagamento de bens móveis. Esse rol não é taxativo, conforme já mencionado. Podem decorrer de outras causas.

### **1.1.1. PAGAMENTO**

É a forma ordinária, usual, de extinção do crédito tributário. O pagamento corresponde à entrega, pelo sujeito passivo ou qualquer outra pessoa em seu nome, ao sujeito ativo, de quantia referente ao objeto do crédito tributário. Em relação às penalidades, Luciano Amaro ensina que:

“A circunstância de o sujeito passivo sofrer imposição de penalidade (por descumprimento de obrigação acessória, ou por falta de recolhimento de tributo) não dispensa o pagamento integral do tributo devido, vale dizer, a penalidade é punitiva da infração à lei; ela não subsiste ao tributo, acresce-se a ele, quando seja o caso. O art. 157 diz que a penalidade não ilide o pagamento integral do “crédito tributário”, mas como, na conceituação dos arts. 113, §1º, e 142, a obrigação principal e o crédito tributário englobariam a penalidade pecuniária, o que o Código teria de ter dito, se tivesse a preocupação de manter sua coerência interna, é que a penalidade não ilide o pagamento integral “do tributo”, pois não haveria sequer possibilidade lógica de uma penalidade excluir o pagamento de quantia correspondente a ela mesma.” (pagina 417, 2011, direito tributário brasileiro, Luciano amaro)

Assim, compreende-se que, o fato de o sujeito passivo sofrer uma penalidade não o desobriga de pagar o tributo. Quando uma infração é cometida, o valor da penalidade deverá ser acrescido ao valor do tributo devido. Vale dizer, não há substituição do tributo pela multa, elas devem ser somadas.

### **1.1.2. COMPENSAÇÃO**

Compensação é o encontro de débitos e créditos. Ela é conceituada no Código Civil de 2002. Se duas pessoas forem ao mesmo tempo credora e devedora uma da outra, as duas obrigações se extinguem, até onde se compensarem. No direito tributário, também tem aplicação, mas será restrita aos casos em que a lei expressamente preveja. Assim, se o sujeito passivo é credor da Fazenda Pública, poderá ocorrer uma compensação pela qual será extinta sua obrigação, isto é, o crédito tributário.

### **1.1.3. TRANSAÇÃO**

Transação é sinônimo de acordo. Esse instituto também tem previsão no Código Civil, que afirma que é lícito aos interessados prevenirem ou terminarem litígio mediante concessões mútuas. Assim, cada parte irá ceder o que entende ser o seu direito para conseguirem alcançar um acordo, podendo assim, evitar um conflito ou pondo fim se já um iniciado. De acordo com o CTN, em seu artigo 171, a lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mutuas, importe em terminação de litígio e conseqüente extinção do crédito tributário.

### **1.1.4. REMISSÃO**

Remissão é perdão, dispensa de débito. Deve ser concedida pela autoridade administrativa que a lei expressamente prevê. Pode também ser concedida pela lei. Assim, só é possível remissão mediante autorização legal expressa e específica.

### **1.1.5. DECADÊNCIA E PRESCRIÇÃO**

A prescrição e a decadência buscam realizar o princípio da segurança jurídica, pois não é razoável a permanência das relações jurídicas por tempo indeterminado. Em razão disso, a lei prevê a extinção das relações jurídicas pelo decurso do tempo. A distinção existente entre a decadência e a prescrição é que na primeira a extinção da relação jurídica tributária ocorre

antes do lançamento, já a prescrição extingue a relação jurídica tributária após a formalização do lançamento. Hugo de Brito Machado distingue assim,

“A distinção entre prescrição e decadência na Teoria Geral do Direito fica mais clara quando partimos da distinção entre o direito potestativo e o direito a uma prestação. Direito potestativo é aquele cuja satisfação depende apenas do credor; enquanto direito a uma prestação é aquele cuja satisfação ocorre com uma prestação que depende do devedor. Decadência é a extinção, pelo decurso do tempo, de um direito a uma prestação – ou, como preferem alguns, a extinção da ação que o protege porque se destina a assegurar sua satisfação.” (pagina 220, 2011, hugo de brito machado, curso de direito tributário)

Prescrição é o fato jurídico que determina a perda do direito subjetivo de ajuizamento da ação de execução fiscal do valor do tributo. Vale dizer que a prescrição, veiculando a perda do direito à ação, atribuída a proteção de um direito subjetivo e, por isso mesmo, desfazendo a força executória do credor em razão de sua inoperância, apresenta-se como figura de direito processual. Ocorrendo a prescrição, o direito de pleitear a intervenção do Poder Judiciário desaparece, em virtude da ausência de capacidade defensiva, pois ela perdeu pelo esgotamento do lapso temporal. Portanto, ocorrendo a prescrição, nula será a ação executiva e o crédito tributário será extinto. O Supremo Tribunal Federal adota esse entendimento, como foi explanado no acórdão extraído do ERE n. 94.462-1/SP, de lavra do Ministro Moreira Alves, em 6 de outubro de 1982:

EMENTA: Com a lavratura do auto de infração, consuma-se o lançamento do crédito tributário (art. 142 do CTN). Por outro lado, a decadência só é admissível no período anterior a essa lavratura; depois, entre a ocorrência dela e até que flua o prazo para interposição do recurso administrativo, ou enquanto não for decidido o recurso dessa natureza de que tenha se valido o contribuinte, há a constituição definitiva do crédito tributário, a que alude o artigo 174, começando a fluir, daí, o prazo de prescrição da pretensão do fisco. (RE 94.462/SP-1982, Pleno, rel. Min. Moreira Alves, j. 06-10-1982).

Vale mencionar a Súmula n. 153 do TRF: “Constituído, no quinquênio, através de auto de infração ou notificação do lançamento, o crédito tributário, não há que se falar em decadência, fluindo, a partir daí, em princípio, o prazo prescricional, que, todavia, fica em suspenso, até que sejam decididos os recursos administrativos”.

A ação de cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data de sua constituição definitiva. Com isso, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos para cobrar judicialmente aquele crédito tributário. Esse prazo começa a transcorrer da constituição definitiva do crédito, que é da data em que a Fazenda Pública não possa mais discutir aquele crédito em procedimento administrativo. Se a Fazenda Pública se mantiver inerte durante esse prazo, não poderá mais efetuar a cobrança do crédito devido. De acordo com Hugo de Brito

Machado (pag. 223, 2011), “Na Teoria Geral do Direito a prescrição é a morte da ação que tutela o direito, pelo decurso do tempo previsto em lei para esse fim. O direito sobrevive, mas sem proteção.”

#### **1.1.6. CONVERSÃO DE DEPÓSITO EM RENDA**

Quando o contribuinte quiser discutir em juízo a exigência de um tributo, ele pode efetuar o depósito do valor correspondente. Nesse caso, ocorrerá a suspensão da exigibilidade do crédito tributário. E ao final da ação, ocorrendo o trânsito em julgado, caso a decisão seja favorável à Fazenda Pública, o juiz mandará converter o depósito em renda. Consequentemente, ocasionará a extinção do crédito tributário.

#### **1.1.7. PAGAMENTO ANTECIPADO E HOMOLOGAÇÃO DO LANÇAMENTO**

Ocorre um tipo de lançamento que é conhecido por lançamento por homologação. Nesse caso, o sujeito passivo efetua o pagamento do tributo com base na apuração que ele próprio faz. Diz-se, portanto, que o pagamento foi antecipado, porque ele ocorre antes do lançamento ser feito.

No referido tipo de lançamento, a extinção do crédito do tributário não ocorre apenas com o pagamento, pois é necessário que haja a homologação do pagamento, que pode ser expressa ou tácita.

#### **1.1.8. CONSIGNAÇÃO EM PAGAMENTO**

Com base no artigo 164 do Código Tributário Nacional, a ação de consignação em pagamento pode ser proposta nos casos de: a) recusa de recebimento, ou subordinação deste ao pagamento de outro tributo ou de penalidade, ou ao cumprimento de obrigação acessória; b) subordinação do recebimento ao cumprimento de exigências administrativas sem fundamento legal; c) exigência, por mais de uma pessoa jurídica de direito público, de tributo idêntico sobre o mesmo fato gerador.

João Marcelo Rocha (2008, pag. 473) traz algumas distinções entre os institutos da consignação em pagamento com o depósito do montante integral,

“A ação de consignação se exerce através de um processo, cujo procedimento é especial e regulado pelo Código de Processo Civil. Em outras palavras, a ação de

consignação materializa-se num procedimento, que significa um conjunto de atos praticados segundo a ordem prevista em lei: oferecimento da petição inicial, depósito, citação, resposta da ré (ou rés), produção de provas (se for o caso), sentença, etc. O depósito do montante integral é um mero ato processual, que pode ocorrer em processo administrativo ou judicial, em que se discute aspectos relacionados à certeza ou à liquidez do crédito.”

Outra distinção existente é que a consignação em pagamento é hipótese de extinção do crédito tributário, já o depósito do montante integral é suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Logo, nota-se que esses institutos não se confundem.

### **1.1.9. DECISÃO ADMINISTRATIVA IRREFORMÁVEL**

Trata-se da decisão em que a própria Administração confirma que, em última instância, a exigência feita ao contribuinte não é juridicamente procedente, pois aquele crédito tributário não tem fundamento jurídico para ser questionado. A decisão deve ser irreformável, ou seja, será definitiva na esfera administrativa. Assim, a decisão está impossibilitada de ser reexaminada pela Administração e que não pode ser mais objeto de ação anulatória.

### **1.1.10. DECISÃO JUDICIAL PASSADA EM JULGADO**

A decisão judicial que disponha que o lançamento é inválido extingue o crédito tributário, necessitando do seu trânsito em julgado. O trânsito em julgado ocorre quando aquela decisão não é mais passível de recurso.

Hugo de Brito Machado (2011, pag. 228) preleciona que,

“Na verdade a decisão judicial, como a administrativa, o que faz é anular o lançamento. Já feito, ou em elaboração. É notável a diferença entre a extinção de um crédito tributário validamente constituído e o desfazimento do procedimento de constituição de um crédito tributário sem efetivo suporte legal. No primeiro caso, há extinção da respectiva obrigação tributária. No segundo, extingue-se apenas o crédito, como realidade formal.”

### **1.1.11. DAÇÃO EM PAGAMENTO**

A dação em pagamento ocorre, quando o credor, no caso o Estado, aceitar receber algo distinto de dinheiro, para solver a dívida que lhe é devida. É o pagamento que é feito através da entrega de algum bem ou direito, que não seja dinheiro em espécie.

De acordo com Leandro Paulsen (2013,, pag. 1109), “A dação em pagamento implica a entrega de bens pelo contribuinte para a quitação dos débitos tributários. Tendo em conta que

a obrigação tributária é sempre em dinheiro, faz-se a avaliação do bem para fins de imputação na dívida do contribuinte.”

Alguns doutrinadores entendem que houve um retrocesso nesse dispositivo do Código Tributário Nacional, pois o Estado precisa de dinheiro em pecúnia para solver suas despesas. Assim dispõe João Marcelo Rocha (2008, pag. 475),

“A nossa ver, o tributo deve ser, na economia moderna, uma prestação exclusivamente pecuniária, eis que, para sustentar as despesas decorrentes das atribuições estatais (educação, saúde, infra-estrutura, segurança, etc.), o Estado carece de dinheiro em espécie. Pensamos que tal mudança no CTN significa um retrocesso.”

De toda sorte, esse novo dispositivo traz um impacto na definição de tributo. Pois, trata-se, então, de uma prestação pecuniária, mas que, em algumas situações, pode ser paga em bens imóveis.

## 2 EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE

A punibilidade nasce com a prática de uma conduta típica, antijurídica e culpável pelo agente. É a consequência natural da prática de uma infração penal. Toda vez que o sujeito infringe o direito penal objetivo, o Estado pode se utilizar do seu *ius puniendi*. Ocorre que, em épocas passadas, o sistema era totalmente distinto, conforme ensinam Antônio Carlos de Araújo Cintra, Ada Pellegrini Grinover e Cândido Rangel Dinamarco (2015, pag. 11)

“nas fases primitivas da civilização dos povos, inexistia um Estado suficientemente forte para superar os ímpetos individualistas dos homens e impor o direito acima da vontade dos particulares: por isso, não só inexistia um órgão estatal que, com soberania e autoridade, garantisse o cumprimento do direito, como ainda não havia sequer leis (normas gerais e abstratas imposta pelo Estado aos particulares). Assim, quem pretendesse alguma coisa que outrem o impedissem de obter haveria de, com sua própria força e na medida dela, tratar de conseguir, por si mesmo, a satisfação de sua pretensão. A própria repressão aos atos criminosos se fazia em regime de vingança privada e, quando o Estado chamou a si o *jus punitiois*, ele o exerceu inicialmente mediante seus próprios critérios e decisões, sem a interposição de órgãos ou pessoas imparciais independentes e desinteressadas.”

Com isso, nota-se a evolução do sistema de resolução de conflitos, que se iniciou com a autotutela, em que os próprios indivíduos resolviam seus conflitos, até a fase atual da jurisdição, em que houve a entrega ao Estado do litígio, para que um terceiro imparcial decida sobre o deslinde da questão.

Quando alguém pratica uma infração penal, o Estado é atingido, ainda que indiretamente, pelo comportamento delituoso. Porque o Estado tem por escopo manter a paz social entre os indivíduos. Logo, o Estado deve punir o sujeito que praticou a infração penal para que ele não volte a delinquir, para que sirva de exemplo para o restante da sociedade, e para que ele possa se ressocializar.

A punibilidade vem como resultado da responsabilidade penal do réu pelo crime que cometeu, dela decorre o direito de o Estado fazer cumprir a pena. Cezar Roberto Bitencourt (1999, p. 394) entende que “A punição é a consequência natural da realização da ação típica, antijurídica e culpável. Porém, após a prática do fato delituoso podem ocorrer as chamadas causas extintivas, que impedem a aplicação ou execução da sanção respectiva.”

Vale ressaltar que existem situações que o Estado pode perder o direito de punir. Essas situações estão previstas no Código Penal como extinção da punibilidade. Quando ocorre a extinção da punibilidade ela não atinge a infração penal em si, porque esta continua a existir, mas pode ocorrer de o Estado estar impedido de exercer seu *jus puniendi*. Nesse sentido, as causas de extinção de punibilidade implicam renúncia, pelo Estado, do exercício do direito de punir, seja pela imposição da pena, seja pela não execução ou interrupção do cumprimento daquela já aplicada.

Para Damásio de Jesus (2013, p. 721), “a punibilidade não é requisito do crime, mas sua consequência jurídica. Os requisitos do crime, sob o aspecto formal, são o fato típico e ilícito, sendo culpável o sujeito, faz surgir a punibilidade.”

O Código Penal trouxe em seu artigo 107, o rol das chamadas causas extintivas da punibilidade. Esse rol não é taxativo, pois existem outras hipóteses ao longo de Código Penal e em outras leis esparsas.

Vale destacar que, quando o juiz reconhecer extinta a punibilidade, em qualquer fase do processo, deverá declará-la de ofício, assim preconiza o artigo 61 do Código de Processo Penal.

## **2.1 Condições Objetivas de Punibilidade**

A regra geral é que quando houver a prática de um crime, nasce a punibilidade. Sendo que existem situações em que a punibilidade pode estar sujeita a determinadas circunstâncias, chamadas de condições objetivas de punibilidade. A lei penal brasileira não trouxe disposição legal expressa sobre essas condições. Elas possuem duas características: situam-se fora do crime e estão fora do dolo do agente.

Podemos exemplificar essas condições como a sentença que decreta a falência ou que concede a recuperação judicial ou extrajudicial em relação aos crimes previstos na Lei nº 11.101/2005. Julio Fabbrini Mirabete (2012, p. 374) faz a distinção desse instituto com as escusas absolutórias.

“Não se confundem elas também com as chamadas escusas absolutórias, em que não se impõe a pena em casos especiais por circunstâncias pessoais do agente ou em decorrência de seu comportamento posterior, como nas hipóteses de isenção de pena previstas nos art. 181, incisos I e II e 348, §2º, imunidades referentes a crime contra o patrimônio e de favorecimento pessoal. Os efeitos dessas imunidades, porém, são idênticos aos das condições objetivas de punibilidade.”

## 2.2 Hipóteses de Extinção da Punibilidade do Artigo 107 do Código Penal

### 2.2.1 MORTE DO AGENTE

A morte do agente extingue a punibilidade, em virtude do princípio da pessoalidade da pena, assim nenhuma pena passará da pessoa do condenado. Tal previsão se encontra no artigo 5º, XLV, 1º parte da Constituição Federal de 1988. No entanto, os efeitos civis da condenação transitada em julgado subsistem, pois as penas de reparação do dano e perdimento dos bens podem ser estendidas aos sucessores e contra eles executadas, até o limite da herança, que é o valor do patrimônio transferido. Previsão no artigo 5º, XLV, 2ª parte da Constituição Federal de 1988.

A comprovação da morte do agente é através da certidão de óbito. O artigo 62 do Código de Processo Penal prevê que, no caso de morte do acusado, o juiz somente à vista da certidão de óbito, e depois de ouvido o Ministério Público, declarará extinta a punibilidade.

É relevante mencionar que na prática é bastante comum a juntada aos autos de certidão de óbito falsa. Assim, é importante que o membro do Ministério Público, antes de opinar pela extinção da punibilidade, requeira ao magistrado que confirme a veracidade da certidão de óbito juntada aos autos, expedindo ofício ao cartório de registro civil indicado no documento, para que o tabelião confirme ratifique o documento.

Ocorre que mesmo após todas essas providências de cautela, pode ocorrer de o juiz descobrir que a certidão é falsa, mesmo já ocorrendo o trânsito em julgado. Para a solução dessa controvérsia nasceram duas correntes. A maioria da doutrina entende que, nesse caso, o juiz deve apenas processar o agente pelo crime de falso, uma vez que o ordenamento jurídico não aceita a revisão *pro societate*, logo a coisa julgada do processo anterior não poderia ser desconstituída. Mirabete (2012, p. 377), nesse sentido,

“a decisão que decreta a extinção da punibilidade pela morte do agente, como nas demais hipóteses contempladas no artigo 107, transita em julgado. Assim, ainda que se demonstre a falsidade da prova do óbito, não pode ela ser revista, porque não existe em nosso direito revisão *pro societate*. Somente será possível intentar-se uma ação penal pelos crimes de falsidade ou de uso de documento falso.”

Já o Supremo Tribunal Federal adota posição contrária, entendendo que o despacho de extinção da punibilidade não faz coisa julgada em sentido estrito, porque foi baseada em fato juridicamente inexistente. Excertos do referido julgado:

Revogação do despacho que julgou extinta a punibilidade do réu, a vista de atestado de óbito baseado em registro comprovadamente falso; sua admissibilidade, vez que referido despacho, além de não fazer coisa julgada em sentido estrito, funda-se exclusivamente em fato juridicamente inexistente, não produzindo quaisquer efeitos. (RTJ 93/986)

O Superior Tribunal de Justiça coaduna com o mesmo entendimento,

“Penal. Habeas Corpus. Decisão que extinguiu a punibilidade do réu pela morte. Certidão de óbito falsa. Violação à coisa julgada. Inocorrência. O desfazimento da decisão que, admitindo por equívoco a morte do agente, declarou a punibilidade, não constitui ofensa à coisa julgada.” (C 31234/MG – Habeas Corpus 2003/0190092-8 – 5ª Turma – Rel. Min. Felix Fisher, julgado em 16/1/2003, publicado no DJ em 9/2/2004, p. 198)

### 2.2.2 ANISTIA, GRAÇA E INDULTO

São causas extintivas da punibilidade com cunho político. São motivadas por política criminal, além de processo de individualização da pena, para trazer moderação aos rigores da lei na implicação ou execução da pena ou destinadas a remediar erro judiciário.

A anistia pode ser entendida como o esquecimento jurídico de uma ou mais infrações penais. Rogério Greco (2015, p. 785) explicita que “pela anistia, o Estado renuncia ao seu direito *ius puniendi*, perdoando a prática de infrações penais que, normalmente, têm cunho político. A regra, portanto, é de que a anistia se dirija aos chamados crimes políticos. Contudo, nada impede que a anistia também seja concedida a crimes comuns.”

A anistia pode ser concedida antes ou depois da sentença, extinguindo a ação e a condenação e se destina a fatos e não a pessoas. No entanto, pode exigir algumas condições subjetivas ao réu para que seja concedida.

De acordo com a Carta Magna, em seu artigo 5º, XLIII, alguns crimes são insuscetíveis de anistia, como por exemplo, os crimes hediondos, a prática de tortura, tráfico ilícito de entorpecentes e drogas afins e o terrorismo.

A anistia tem efeito *ex tunc*, pois retroage a data do fato apagando o crime e todos os efeitos penais da sentença. Não abrange, porém, os efeitos civis. O órgão competente para conceder a anistia é a União, através do Congresso Nacional, conforme previsão do artigo 21, XVII e artigo 48, VIII, ambos da Constituição Federal. A anistia não pode ser recusada pelo destinatário, salvo de caso de anistia condicionada, e quando ela for concedida, inadmite revogação.

A graça e o indulto são de competência do Presidente da República. A diferença entre os dois institutos é que a graça é concedida individualmente a uma pessoa específica e o indulto é concedido de maneira coletiva a fatos determinado pelo Chefe do Executivo. A graça é solicitada, enquanto o indulto é espontâneo.

A graça e o indulto, divergindo da anistia, exigem o trânsito em julgado da condenação e não extinguem os efeitos penais da condenação. Atualmente, entende-se que é cabível a concessão de indulto antes da sentença penal condenatória transitar em julgado, desde que não caiba mais recurso da acusação.

A Constituição Federal aduz que são insuscetíveis de graça a prática de tortura, o tráfico ilícito de entorpecentes e drogas afins, o terrorismo e os crimes hediondos. A lei nº 8.072 menciona que tais crimes, consumados ou tentados, são insuscetíveis de graça e indulto.

### **2.2.3 RETROATIVIDADE DE LEI QUE NÃO MAIS CONSIDERA O FATO COMO CRIMINOSO**

Esse é o chamado *abolitio criminis*, que ocorre quando o Estado entende não mais considerar determinado fato como criminoso por razões de política criminal. De acordo com Luiz Regis Prado (2013, p. 821-822), “perfaz-se o *abolitio criminis* quando lei posterior não mais tipifica como delito fato anteriormente previsto como ilícito penal, extinguindo-se a punibilidade. A lei posterior mais benigna retroage para alcançar inclusive fatos definitivamente julgados.”

Nenhum efeito penal persistirá, tais como reincidência e maus antecedentes, permanecem, porém, os efeitos civis. Exemplificando, a vítima tem a possibilidade de proceder à execução de seu título executivo judicial para pleitear sua indenização.

### **2.2.4 PRESCRIÇÃO, DECADÊNCIA E PEREMPÇÃO**

Esses institutos têm conceitos e entendimentos distinto na seara penal e na seara tributária. Já fizemos sua análise pelo direito tributário e nesse ponto, analisaremos no que toca ao direito penal. O decurso do tempo tem efeitos relevantes no ordenamento jurídico, operando nascimento, alteração, extinção, transmissão ou perda de direitos.

Prescrição é o instituto jurídico mediante o qual o Estado, por não ter capacidade de fazer valer seu direito de punir em determinado espaço de tempo previsto pela lei, tem como

consequência a extinção da punibilidade. Luiz Regis Prado (2013, p. 828) preconiza que, “o não exercício do *jus puniendi* estatal conduz à perda do mesmo em face do lapso temporal transcorrido. A prescrição corresponde, portanto, à perda do direito de punir pela inércia do Estado, que não exercitou dentro do lapso temporal previamente fixado.”

Vários foram os fundamentos para justificar a necessidade da prescrição, podendo-se destacar, o esquecimento daquela infração penal, o desaparecimento da necessidade do exemplo no meio social, a dificuldade da colheita de prova, além do fator da tranquilidade para o agente que praticou o delito, pois um erro cometido no passado não pode persegui-lo para sempre.

A decadência consiste na perda do direito de ação pelo decurso do tempo. O prazo decadencial está ligado ao direito de queixa ou representação. Esses não podem subsistir indefinidamente. Logo, com o esgotamento do seu prazo sem manifestação da parte competente, operar-se-á a extinção da punibilidade.

Rogério Greco (2015, p. 788) ensina que, “a decadência é o instituto jurídico mediante o qual a vítima, ou quem tenha qualidade para representá-la, perde o seu direito de queixa ou de representação em virtude do decurso de um certo espaço de tempo.”

Com base no artigo 103 do Código Penal Brasileiro, o ofendido ou seu representante legal decai do direito de queixa ou de representação, salvo disposição em sentido contrário, se não o exerce dentro do prazo de seis meses, contado do dia em que veio a saber quem é o autor do crime, ou na hipótese de ação privada subsidiária da pública, do dia que se esgota o prazo para oferecimento da denúncia.

A preempção consiste na perda do direito da ação pela inércia do querelante. Com isso, após o início da ação penal privada, a inércia do querelante presume-se que ele desistiu do seu prosseguimento. Esse instituto faz referência à ação penal exclusivamente privada. Rogério Greco (2015, p. 789) aduz que,

“a preempção é instituto jurídico aplicável às ações penais de iniciativa privada propriamente ditas ou personalíssimas, não se destinando, contudo, àquela considerada como privada subsidiária da pública. Não tem aplicação, portanto, nas ações penais de iniciativa pública incondicionada ou condicionada à representação do ofendido.”

O Código de Processo Penal prevê em seu artigo 60 que, nos casos em que somente se procede mediante queixa, considerar-se-á preempta a ação penal: I – quando, iniciada esta, o

querelante deixar de promover o andamento do processo durante 30 (trinta) dias seguidos; II – quando, falecendo o querelante, ou sobrevivendo sua incapacidade, não comparecer em juízo, para prosseguir no processo, dentro do prazo de 60 (sessenta dias), qualquer das pessoas que couber fazê-lo, ressalvado o disposto no art. 36; III – quando o querelante deixar de comparecer, sem motivo justificado, a qualquer ato do processo a que deva estar presente, ou deixar de formular pedido de condenação nas alegações finais; IV – quando, sendo o querelante pessoa jurídica, esta se extinguir sem deixar sucessor.

Além dessas hipóteses, ocorre perempção havendo morte do querelante no caso de crime de induzimento a erro essencial e ocultação de impedimento, pois tal crime é de ação privada personalíssima. E a morte do querelante obsta o prosseguimento da ação penal.

### **2.2.5 RENÚNCIA AO DIREITO DE QUEIXA OU PERDÃO ACEITO NOS CRIMES DE AÇÃO PRIVADA**

Diferentemente da ação penal pública, onde predomina os princípios da obrigatoriedade e indisponibilidade, na ação penal privada é possível que o ofendido ou seu representante legal, mesmo possuindo elementos suficientes para iniciar a demanda, opte por não agir, utilizando-se do princípio da oportunidade/conveniência ou até mesmo desistir da ação que haja interposto, em nome do princípio da disponibilidade.

A renúncia opera-se pela prática de ato incompatível com a vontade de ver processado o infrator. Quando a vítima se recusa a tomar providência contra o seu agressor. A renúncia ocorre antes de ajuizada a ação. A renúncia é o ato unilateral do ofendido (ou seu representante legal), abdicando do direito de promover a ação penal privada, extinguindo-se por consequência, o direito de punir do Estado.

A renúncia tem as seguintes características: em regra, só é cabível na Ação Penal Privada, contudo, excepcionalmente é cabível na Ação Penal Pública Condicionada a Representação, nos crimes de menor potencial ofensivo (art. 74 da Lei 9099/95). É um instituto pré-processual (ocorre antes do oferecimento da denúncia ou queixa). Obsta a formação do processo penal. Renunciando, expressa ou tacitamente, o direito de queixa não pode ser exercido (art. 104 do CP).

A renúncia expressa constará de declaração assinada pelo ofendido, por seu representante legal, ou procurador com poderes especiais (art. 50 do CPP). A renúncia do

representante legal do menor, não privará este do direito de queixa quando completar 18 anos, nem a renúncia do último excluirá o direito do primeiro (Súmula 594 do STF).

Também são características da renúncia: a renúncia tácita é a prática de ato incompatível com a vontade de exercer o direito de queixa. Segundo o parágrafo único do art. 104, CP, não implica em renúncia tácita o fato do ofendido receber indenização do dano causado pelo crime. No concurso de agentes, a renúncia ao direito de queixa em relação a um dos autores do crime, a todos estenderá, importando em renúncia tácita (Princípio da Indivisibilidade, art. 49 do CPP). Havendo duas vítimas, a renúncia de uma não prejudica o direito da outra, possuindo cada qual direitos autônomos. No caso de morte da vítima, a renúncia do direito de queixa por parte de um dos seus sucessores não impede a propositura da ação penal pelos demais, respeitado o prazo legal. É ato unilateral, independe da vontade do querelado.

Também são características da renúncia: a renúncia tácita é a prática de ato incompatível com a vontade de exercer o direito de queixa. Segundo o parágrafo único do art. 104, CP, não implica em renúncia tácita o fato do ofendido receber indenização do dano causado pelo crime. No concurso de agentes, a renúncia ao direito de queixa em relação a um dos autores do crime, a todos estenderá, importando em renúncia tácita (Princípio da Indivisibilidade, art. 49 do CPP). Havendo duas vítimas, a renúncia de uma não prejudica o direito da outra, possuindo cada qual direitos autônomos. No caso de morte da vítima, a renúncia do direito de queixa por parte de um dos seus sucessores não impede a propositura da ação penal pelos demais, respeitado o prazo legal. É ato unilateral, independe da vontade do querelado.

O perdão ocorre quando a vítima não deseja prosseguir com a ação, perdoadando o querelado. Ocorre depois de ajuizada a ação, pois se baseia no princípio da disponibilidade. O perdão do ofendido é ato bilateral, pelo qual o ofendido ou seu representante legal, desiste de prosseguir com o andamento do processo já em curso, desculpando o ofensor pela prática do crime, dependendo de aceitação do ofendido.

São características do perdão: cabível somente na Ação Penal Privada. Pode ser processual ou extraprocessual. Pode ser expresso ou tácito. É ato bilateral, sendo indispensável que o perdão seja aceito expressa ou tacitamente pelo querelado. Tanto o perdão quanto a aceitação são atos incondicionais (perdoa-se sem exigências, aceita-se sem

condições). Pode ser oferecido depois do início da ação penal, até o trânsito em julgado da sentença (não é admissível o perdão depois de transitada em julgado a sentença). O perdão concedido a qualquer dos querelados a todos aproveita. O perdão concedido por um dos querelantes não prejudica o direito do outro.

Outro tópico relevante é o que ocorre no âmbito dos Juizados Criminais. Dispõe o artigo 75 da Lei 9.099/95 que, uma vez não obtida a composição dos danos civis, será imediatamente dada ao ofendido a oportunidade de exercer o direito de representação verbal, a qual será reduzida a termo, mencionando, ainda, seu parágrafo único, que o não oferecimento da representação na audiência preliminar não implica decadência do direito que poderá ser exercido no prazo previsto em lei.

Por conta ainda da disposição constante do aludido parágrafo único, grande parte da doutrina têm entendido pela necessidade de aguardo do prazo decadencial para oferecimento da representação, caso a vítima não exerça tal direito na audiência preliminar.

Assim, entendo que o legislador oportunizou à vítima em estado de dúvida, o prazo decadencial de 06 (seis) meses, previsto no art. 38 do CPP, para, caso queira, apresentar representação, uma vez não tendo exercido tal direito por ocasião da audiência preliminar.

E quando a vítima não apresenta representação, manifestando expressamente o desejo de renunciar ao direito de representar? Sendo condição de exercício da ação penal pelo Ministério Público, este não poderá formular proposta de transação penal. Teria então o Órgão Jurisdicional, por obrigação, de aguardar o decurso do prazo decadencial, para fins de declarar a extinção da punibilidade do autor do fato, mesmo diante da expressa renúncia da vítima ao direito de representação?

Na prática forense cotidiana, por ocasião da audiência preliminar, é oportunizado à vítima a possibilidade de optar entre quatro alternativas: composição dos danos civis, oferecimento de representação, oferecimento de representação dentro do decurso do prazo decadencial e renúncia expressa ao direito de oferecer representação.

Na grande maioria das vezes, quando a vítima opta pelo eventual oferecimento de representação no decurso do prazo decadencial, o faz por querer manter uma espécie de garantia de que o comportamento ofensivo do réu não se repetirá. A extinção da punibilidade, então, caso não se verifique o oferecimento da representação, se dará pelo advento da decadência.

Por outro lado, quando a vítima manifesta expressamente o seu desejo de não representar contra o autor do fato, pretende que o procedimento se extinga de pronto, ainda mais por se encontrar perfeitamente ciente de que a opção pelo aguardo do decurso do prazo decadencial encontra-se à sua inteira disposição.

Não há, portanto, razão para que o procedimento não tenha sua extinção decretada de plano, pela reconhecimento imediato da extinção da punibilidade do autor do fato, ainda mais se considerarmos que tal entendimento guarda perfeita consonância com os critérios que regem os Juizados Especiais, notadamente os da economia processual e celeridade. (art. 62 – Lei 9.099/95)

### **2.2.6 RETRATAÇÃO DO AGENTE NOS CASOS EM QUE A LEI ADMITE**

Declara o artigo 107, inciso VI, do Código Penal que extingue-se a punibilidade “pela retratação do agente, nos casos em que a lei a admite”.

A retratação do agente só é cabível nos casos em que a lei prevê. Realizando-se uma análise desses casos percebe-se que só se admite a retratação até a sentença de primeiro grau, ou seja, na fase da pretensão punitiva que se estende até a decisão de primeiro grau de jurisdição.

Advertência, portanto, deve ser feita à nomenclatura “retratação do agente”, que é imprópria, devendo-se encará-la como “retratação do suposto agente”, pois antes de decisão condenatória transitada em julgado não se deve dizer que a retratação foi do agente do fato material ou do crime (incidência do princípio da presunção de inocência).

Desta maneira, não se deve dizer que quem se retratou cometeu o delito, até mesmo porque acontecem casos em que a pessoa se retrata de um fato típico que realizou licitamente ou não culpavelmente, com o intuito apenas de encerrar a discussão no juízo penal, evitando, assim, o desgaste de ter que provar a excludente e as intempéries processuais estigmatizantes.

Por tudo, quem se retrata, se retrata de um fato e não de um crime completamente configurado.

Quanto à forma, a retratação não exige forma sacramental, mas precisa ser cabal, isto é, irrestrita, incondicional, indiscutível, inequívoca, precisa e clara, de modo a englobar a totalidade do que foi dito. Não extingue a punibilidade a retratação ambígua.

A retratação do agente é um ato jurídico unilateral, não dependendo de aceitação do suposto ofendido, devendo ser reduzida a termo pelo juiz. Poderá ser feita pelo próprio suposto ofensor ou por procurador com poderes especiais.

A retratação do agente só é possível, como mencionado, nos casos em que a lei a admite, que são os seguintes: 1) art. 143 do CP (calúnia e difamação); 2) art. 342, § 2º, do CP (falso testemunho e falsa perícia); 3) art. 26 da lei 5.250/67 - Lei de Imprensa - (calúnia, difamação e *injúria*).

Informa o art. 143 do CP que “o querelado que, antes da sentença, se retrata cabalmente da calúnia ou da difamação, fica isento de pena”. Pelo conteúdo da disposição, já se percebe que a retratação do querelado só é admitida na calúnia e na difamação, e não na injúria. A calúnia e a difamação dizem respeito a fatos que podem ser desmentidos. A injúria refere-se a dizeres contendo qualidades pessoais negativas, não havendo imputação de fato, e aqui a retratação dificilmente conseguiria desfazer o efeito da ofensa. Pelo contrário, a retratação do suposto ofensor (querelado), retirando a qualidade negativa atribuída à vítima pode macular ainda mais a sua honra. Desta forma, se se afirma que fulano é ignorante e analfabeto e depois tenta se retratar dizendo que é muito sábio e letrado, pode causar ofensa ainda maior. A retratação só é admitida nos crimes de calúnia e difamação que se processam por ação penal privada, pois a disposição fala em querelado, que é o réu na ação penal privada.

Estabelece o art. 342, § 2º, do CP que “o fato deixa de ser punível se, antes da sentença no processo em que ocorreu o ilícito, o agente se retrata ou declara a verdade”. Merece comentário a expressão ilícito, que não pode ser interpretada literalmente. Se alguém realizar, por exemplo, um falso testemunho e estiver acobertado por uma causa que exclua a culpabilidade, como a coação moral irresistível, é lógico que não precisa se retratar, pois sua conduta nunca será reprovável e, porventura, punível. A retratação deve ocorrer até a sentença do processo em que o agente prestou o falso testemunho ou a falsa perícia, e não no processo onde se imputa o crime de falso.

O art. 26 da lei 5.250/67 (Lei de Imprensa) admite a retratação na calúnia, difamação e, também, na injúria; dispondo: “A retratação ou retificação espontânea, expressa e cabal, feita antes de iniciado o procedimento judicial, excluirá a ação penal contra o responsável pelos crimes previstos nos arts. 20 a 22. § 1º - A retratação do ofensor, em juízo, reconhecendo, por

termo lavrado nos autos, a falsidade da imputação, o eximirá da pena, desde que pague as custas do processo e promova, se assim o desejar o ofendido, dentro de 5 dias e por sua conta, a divulgação da notícia da retratação. § 2º - Nos casos deste artigo e do § 1º, a retratação deve ser feita ou divulgada: a) no mesmo jornal ou periódico, no mesmo local, com os mesmos caracteres e sob a mesma epígrafe; ou b) na mesma estação emissora e no mesmo programa ou horário”.

### **2.2.7 PERDÃO JUDICIAL**

Perdão judicial é o instituto por meio do qual o juiz, embora reconhecendo a prática do crime, deixa de aplicar a pena desde que se apresentem determinadas circunstâncias excepcionais previstas em lei e que tornam inconvenientes ou desnecessárias a imposição da sanção penal ao réu (Mirabete, p. 571).

Tome-se como exemplo, o réu que é acusado de praticar homicídio decorrente de acidente de trânsito e um de seus familiares é uma das vítimas. Neste caso, o réu sendo condenado, o juiz poderá deixar de aplicar-lhe a pena em face do seu sofrimento pela perda de um ente querido.

Trata-se de uma faculdade do magistrado, que pode concedê-lo ou não, segundo seu critério, e não um direito subjetivo do réu, apesar de vários doutrinadores entenderem que a concessão do perdão judicial é um direito do réu e não uma faculdade do juiz.

O momento oportuno para concessão do perdão judicial é na sentença, quando o juiz deverá primeiro considerar o réu culpado, para posteriormente reconhecer o cabimento do perdão, deixando de aplicar a pena.

### 3 EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE PELO PAGAMENTO

No que concerne ao tema citado, houve uma evolução legislativa que é relevante ser analisada. Várias leis trouxeram disposições sobre o assunto, pois se trata de tema controverso na doutrina e na jurisprudência.

#### 3.1 Lei nº 4.729/65

A Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, trouxe em seu bojo o crime de sonegação fiscal, que de acordo com o seu artigo primeiro, constitui crime de sonegação fiscal: prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei; Inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública; Alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública; Fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis; Exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do imposto sobre a renda como incentivo fiscal.

Ocorre que a mesma lei trouxe um dispositivo que afirmava que a punibilidade estaria extinta quando o agente que praticou a infração penal de sonegação fiscal promovesse o recolhimento do tributo devido, antes de ter início, na esfera administrativa, a ação fiscal própria. Era a previsão contida no artigo segundo da Lei nº 5.729/65. No entanto, o que de fato ocorria era o instituto tributário da denúncia espontânea, prevista no artigo 138 do Código Tributário Nacional. Nesse sentido, a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo depende de apuração.

Logo, se já houvesse iniciada a ação fiscal, o adimplemento do tributo deveria ser realizado com as penalidades administrativas, porque não extinguiu a responsabilidade pela infração. O pagamento seria acrescido de multa, podendo ocorrer a redução desta, em percentual maior, se o pagamento fosse efetuado dentro do prazo para a reclamação, ou em percentual menor, se o pagamento fosse feito dentro do prazo para recurso administrativo. Por outro lado, com o início da ação fiscal, o pagamento do tributo já não extinguiu a punibilidade, no âmbito criminal, embora pudesse ser considerado uma forma de arrependimento do agente, podendo ocorrer uma redução de pena.

### **3.2 Decreto-lei nº 157/65**

O Decreto-lei nº 157, de 10 de fevereiro de 1967, estabeleceu que o pagamento extinguiu a punibilidade mesmo depois de iniciada a ação fiscal. Porém, pagamento deveria ser feito com o acréscimo das multas devidas. Nesse diapasão, se o processo não tivesse sido julgado ainda, não será necessário o pagamento, bastava o depósito. O pagamento deveria ser realizado depois da decisão da primeira instância, e, obviamente, com a renúncia ao recurso administrativo.

O citado decreto-lei estendeu a causa extintiva da punibilidade para outros crimes além do de sonegação fiscal previsto na Lei nº 4.729/65. Em razão disso, o pagamento passou a ser causa extintiva da punibilidade também para os crimes de contrabando e descaminho.

### **3.3 Lei nº 6.910/81**

A Lei nº 6.910, de 27 de maio de 1981, teve um viés mais restritivo, pois reduziu o alcance do pagamento como causa de extinção da punibilidade, deixando de abranger os crimes de contrabando e descaminho. Assim previa o seu artigo primeiro: “Art 1º - O disposto no art. 2º da Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, e no art. 18, § 2º, do Decreto-lei nº 157, de 10 de fevereiro de 1967, não se aplica aos crimes de contrabando ou descaminho, em suas modalidades próprias ou equiparadas nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 334 do Código Penal.”

No que toca ao crime de contrabando, essa norma restritiva foi razoável, pois nessa infração penal não ocorre a sonegação do tributo, mas a violação de norma proibitiva de importação ou de exportação. Pois o contrabando é a prática da importação ou exportação clandestina de mercadorias e bens de consumo que dependem de registro, análise ou autorização de órgão público competente.

### 3.4 Lei nº 8.137/90

A Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, teve existência breve, pois vigorou apenas até o ano de 1991. Ela definiu os crimes contra a ordem tributária em seus primeiros três artigos:

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

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:

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.

Art. 3º Constitui crime funcional contra a ordem tributária, além dos previstos no Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal (Título XI, Capítulo I):

I - extraviar livro oficial, processo fiscal ou qualquer documento, de que tenha a guarda em razão da função; sonegá-lo, ou inutilizá-lo, total ou parcialmente, acarretando pagamento indevido ou inexato de tributo ou contribuição social;

II - exigir, solicitar ou receber, para si ou para outrem, direta ou indiretamente, ainda que fora da função ou antes de iniciar seu exercício, mas em razão dela, vantagem indevida; ou aceitar promessa de tal vantagem, para deixar de lançar ou cobrar tributo ou contribuição social, ou cobrá-los parcialmente. Pena - reclusão, de 3 (três) a 8 (oito) anos, e multa.

III - patrocinar, direta ou indiretamente, interesse privado perante a administração fazendária, valendo-se da qualidade de funcionário público. Pena - reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos, e multa.

A mencionada lei trouxe em seu artigo 14 que punibilidade será extinta nos crimes definidos nos artigos 1º a 3º quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia. Dessa maneira, evitava-se o constrangimento do sujeito passivo da relação tributária, pois este teria o direito de questionar sua questão administrativamente e preservava também os interesses do Fisco, garantindo o recebimento integral do crédito tributário que a Administração tivesse como devido.

### **3.5 Lei nº 8.383/91**

Com o advento da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, ocorreu o chamado terrorismo fiscal. O pagamento deixava de ser causa de extinção da punibilidade, pois a supracitada lei, em seu artigo 98, revogou expressamente o artigo segundo, da Lei nº 4.729/65 e o artigo quatorze, da Lei nº 8.137/90:

“Art. 98. Revogam-se o art. 44 da Lei nº 4.131, de 3 de setembro de 1962, os §§ 1º e 2º do art. 11 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964, o art. 2º da Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, o art. 5º do Decreto-Lei nº 1.060, de 21 de outubro de 1969, os arts. 13 e 14 da Lei nº 7.713, de 1988, os incisos III e IV e os §§ 1º e 2º do art. 7º e o art. 10 da Lei nº 8.023, de 1990, o inciso III e parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990 e o art. 14 da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990.”

Em pouco tempo, o legislador restabeleceu o pagamento do tributo como causa extintiva da punibilidade. Essa reviravolta foi prevista no artigo 3º, da Lei 8.696, de 26 de agosto de 1993.

### 3.6 Lei nº 8.696/93

De fato, o artigo 3º da Lei nº 8.696, de agosto de 1993, estabeleceu que: “Extingue-se a punibilidade dos crimes previstos nos arts. 1º ao 3º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, com seus acessórios, antes do encerramento do procedimento administrativo.”

Ocorre que tal dispositivo legislativo fora vetado pelo Presidente da República. Em suas razões aduziu:

“O dispositivo, tal como redigido, importará na extinção da punibilidade de agentes dolosos, cujo procedimento caracteriza os crimes enumerados nos arts. 1º a 3º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, uma vez que a ação fiscal e a representação criminal são simultâneas. Quer dizer isto que, no momento em que instaura o processo administrativo, o agente fiscal deve também, configurado o crime, promover a denúncia ao Ministério Público para instauração do processo criminal. Consequência da simultaneidade do início dos procedimentos é a possibilidade de o contribuinte, antes do término do processo administrativo – mas mesmo após a ocorrência de condenação criminal -, efetuar o recolhimento dos tributos e encargos e alcançar a impunidade. É de ser relevado que, referindo-se o art. 3º da Lei citada a crimes praticados por servidor público, a extinção da punibilidade, pelo pagamento do tributo, colocaria os ganhos ilícitos provenientes da corrupção funcional, a salvo de qualquer penalização. A norma ora vetada alcança, na verdade, é [*sic*] o contribuinte cuja má-fé ficou caracterizada. E isto é, evidentemente, contrário ao interesse público, por contrair diretamente o princípio da moralidade administrativa.”

O Presidente da República instituiu o terrorismo fiscal, pois acreditava que com a ameaça de ação penal os infratores seriam intimidados e ele resolveria o problema da sonegação fiscal. A ação penal teria que ser ajuizada concomitantemente com a ação fiscal, e sendo assim, não se poderia admitir a extinção da punibilidade depois de proposta a ação penal. Essa linha de entendimento perdurou por dois anos, período no qual o legislador tornou a entender que o pagamento do tributo seria causa de extinção da punibilidade.

### 3.7 Lei nº 9.249/95

A Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, modificou o entendimento preconizado pela Presidente da República e restabeleceu a extinção da punibilidade por meio do pagamento. A previsão legal foi instituída em seu artigo 34: “Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos na Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e na Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia.”

Nesse sentido, o pagamento extingue a punibilidade desde que efetuado antes do recebimento da denúncia.

### **3.8 Lei nº 10.684/03**

A partir da promulgação da Lei n.º 10.684 de 30 de maio de 2003, a extinção da punibilidade nos crimes de sonegação fiscal angariou novo regramento. O dispositivo que trouxe à baila o artigo 9º, in verbis:

“Art. 9º É suspensa a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos arts. 1º e 2º da Lei no 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e nos arts. 168A e 337A do Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, durante o período em que a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no regime de parcelamento.

§ 1º A prescrição criminal não corre durante o período de suspensão da pretensão punitiva.

§ 2º Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos neste artigo quando a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos e contribuições sociais, inclusive acessórios.”

Destaca-se que o dispositivo legal acima mencionado não faz nenhuma menção ao recebimento da denúncia, silenciando, assim, quanto ao momento processual em que o pagamento integral do débito pode ser feito, com a consequência extinção da punibilidade.

O contribuinte que cometer qualquer um dos crimes supra mencionados poderá ver sua punibilidade extinta, desde que ultime o pagamento do tributo devido, mesmo que seja após o recebimento da denúncia.

O Ilustre Ministro Sepúlveda Pertence da Suprema Corte, quando do julgamento do HC nº 81.292/RJ, deixou claro que se deturpa o Direito Penal Tributário ao prever o pagamento a qualquer momento do crédito tributário como causa de exclusão da extinção da punibilidade.

Portanto, de acordo com a melhor doutrina e jurisprudência acerca da matéria, pode-se concluir que o contribuinte infrator pode ter sua punibilidade extinta em qualquer momento do percurso processual, desde é claro, que não tenha ocorrido o trânsito em julgado da ação penal condenatória. Impende colecionar alguns julgados pertinentes:

A 1ª Turma do Colendo Supremo Tribunal Federal já decidiu acerca da matéria precitada. Cite-se, por exemplo, o Acórdão proferido nos autos do HC nº 81.929/RJ:

"EMENTA: AÇÃO PENAL. Crime tributário. Tributo. Pagamento após o recebimento da denúncia. Extinção da punibilidade. Decretação. HC concedido de ofício para tal efeito. Aplicação retroativa do art. 9º da Lei federal nº 10.684/03, cc. art. 5º, XL, da CF, e art. 61 do CPP. O pagamento do tributo, a qualquer tempo, ainda que após o recebimento da denúncia, extingue a punibilidade do crime tributário." (HC 81929 / RJ - RIO DE JANEIRO. Rel. Acórdão Min. CEZAR PELUSO. Julgamento: 16/12/2003. Publicação: 27.02.2004. Votação: unânime. Órgão Julgador: Primeira Turma do STF)

Da lavra da 2ª Câmara Criminal do Eg. Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, já foi decidido pela malgrada extinção da punibilidade em sede de Apelação Criminal, nos autos do processo n.º 1.0024.99.117613-2/001, senão vejamos:

"EMENTA: APELAÇÃO CRIMINAL - CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA - ART. 1º, I E III, DA LEI 8.137/90 - CONDUTAS DEVIDAMENTE COMPROVADAS E QUE FORAM REALIZADAS COM A FINALIDADE DE FRAUDAR A FAZENDA PÚBLICA - PARCELAMENTO DO DÉBITO – PAGAMENTO INTEGRAL REALIZADO A TEMPO - LEI 10.684/2003 - EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE DECRETADA – RECURSO PROVIDO."

### **3.9 Lei 12.382/2011**

Todavia, em 2011, fora editada nova norma a respeito, a Lei 12.382/2011, a qual, pela redação literal dos seus dispositivos, prevê que não haverá extinção da punibilidade se o pagamento integral da dívida ocorrer após recebimento da denúncia, sendo que, da mesma forma, o parcelamento, para suspender a pretensão punitiva do Estado, deveria ser requerido anteriormente.

Na realidade, referida norma trata sobre o parcelamento da dívida e dispõe que este deve ser formalizado antes do recebimento da denúncia para ter o condão de suspender a pretensão punitiva do estado, sendo possível o pagamento posterior da dívida. Discute-se, então, se a norma trata apenas sobre o pagamento da dívida posterior ao parcelamento, ou de pagamento direto e integral da dívida.

Sobre o assunto discorre Machado (2011, p. 387):

"Recentemente, quando se imaginava pacificado o assunto, a Lei n. 12.382, de 25 de fevereiro de 2011, veio com novos dispositivos que poderão suscitar controvérsias. Em seu art. 6º alterou a redação do art. 83, da Lei n. 9.430, de 27 de dezembro de 1996, inserindo no mesmo cinco parágrafos, com a renumeração do parágrafo único. O caput deste art. 83 já tivera sua redação alterada pela Lei n. 12.350, de 20 de dezembro de 2010. (...) Considerando que a regra do § 6º, que antes da Lei n. 12.350/2010 estava no parágrafo único, já havia sido alterado no sentido de se admitir a extinção da punibilidade pelo pagamento feito a qualquer tempo, agora será suscitada a questão de saber se o fato de haver sido expressamente mantida deve ser entendido como uma reedição e, assim, voltariamos à situação na qual o

pagamento somente extingiria a punibilidade se feito antes do recebimento da denúncia.”

### 3.10 Controvérsia Doutrinária

As idas e voltas acima relatadas demonstram a insegurança com que o tema foi abordado pelo legislador e isto certamente decorre da profunda controvérsia doutrinária sobre o tema. Existe um segmento da doutrina que adota posição contrária a extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo. Já existe um outro segmento, não menos significativo, que admite a extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo.

Em uma breve síntese, os argumentos contrários à extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo alegam que a sua admissão acarreta: tornar o Direito Penal extremamente utilitarista, desprendido de sua base ética; estimularia a sonegação, na medida que garante ao infrator que se ele efetuar o pagamento, livrar-se-á da pena; estabelecimento de tratamento desigual entre os que podem e os que não podem pagar, privilegiando a classe mais favorecida economicamente.

Já os argumentos que são favoráveis à extinção da punibilidade pelo pagamento sustentam que: as normas que tutelam o crédito tributário, sejam criminais ou não, objetivam tornar efetivo esse crédito, assim, sendo o crédito satisfeito, não subsistem razões para insistir na aplicação de pena criminal, contra todas as considerações de política criminal; o sistema penitenciário encontra-se em situação precária, não se justificando onerá-lo; o Direito Penal deve ser invocado em última instância (*ultima ratio*), pois suas penas são as mais rigorosas, em razão disso, só deve ser utilizado quando as demais áreas do Direito não forem suficientes.

A opinião de Hugo de Brito Machado paira no seguinte entendimento. Ele dá razão aos que preconizam a extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo. Ele é a favor dessa tese e desenvolve os seguintes argumentos: a) constitui hipocrisia negar que criminalização do ilícito tributário tem inegável caráter utilitarista, pois, se a razão de ser da criminalização é compelir as pessoas ao pagamento, como de fato é, pagar o tributo com os acréscimos legais satisfaz plenamente os objetivos da lei; b) é um equívoco acreditar, como fazem os que adotam a tese contrária, que o efeito intimidativo da pena é capaz de fazer com que todos paguem regularmente os tributos; c) não haverá estímulo à sonegação, desde que sejam aplicadas penas pecuniárias severas e a fiscalização tributária seja eficiente; d) a extinção da punibilidade funciona como estímulo ao pagamento, de sorte que o contribuinte, vencido no processo administrativo, vai preferir pagar a questionar a exigência na via judicial; e) não é

contrária a isonomia, e em situações outras a lei penal admite a reparação do dano, tanto como causa de exclusão do crime, com redução de pena, aos que não podem pagar resta o recurso do parcelamento, que poderá redundar na extinção da punibilidade.

Demonstrada a discussão doutrinária e a evolução histórica do benefício da extinção da punibilidade nos crimes tributários, a seguir será abordado o posicionamento do Supremo Tribunal Federal sobre o assunto.

### **3.11 Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal**

Nesta etapa, então, direciona-se este trabalho a tentar compreender de que forma a extinção da punibilidade nos crimes tributários é aplicada pelo Supremo Tribunal Federal. A polêmica anteriormente exposta chegou à última instância, sendo inclusive matéria do boletim informativo n. 731. Duas correntes manifestaram-se sobre o assunto no julgamento dos embargos declaratórios na Ação Penal 516/DF.

Referido recurso buscava a declaração da extinção da punibilidade referente aos crimes de sonegação de contribuição previdenciária e de apropriação indébita tributária, em face do pagamento da dívida e ocorrência da prescrição da pretensão punitiva do Estado. Acontece que o Supremo Tribunal Federal já havia proferida sentença condenatória e, em face disso, o recorrente alegou que a extinção da punibilidade pelo pagamento do débito poderia se dar a qualquer momento.

Segundo a primeira corrente, adotada inclusive por Ayres Britto:

“(...) a extinção da punibilidade pelo pagamento integral do débito tributário somente seria admitida enquanto existente pretensão punitiva estatal (processo penal de conhecimento). Se já houver sentença penal condenatória transitada em julgado, surge a pretensão executória do Estado e não mais é possível a extinção da punibilidade pelo pagamento da dívida.” (CAVALCANTE, 2014, p. 804).

Em seu voto, o ministro Ayres Britto reconheceu que a extinção da punibilidade pelo superveniente pagamento integral do débito tributário trata-se de questão de ordem pública, podendo ser analisada em qualquer tempo e até mesmo de ofício.

Concluiria, assim, o meu voto aqui, não fosse a alegação nova de extinção da punibilidade pelo superveniente pagamento integral do débito tributário, ou seja, pagamento que veio a ser efetuado posteriormente à sessão de julgamento. Pelo que, por se tratar de questão de ordem pública, é caso de sua apreciação, até mesmo de ofício, por este nosso Tribunal. (BRASIL, STF, 2013).

Em seguida, passou a discorrer acerca do imbróglio relacionado com o momento em que o pagamento deve ser realizado para que este tenha efeito de extinguir a punibilidade do agente. Após breves observações sobre o assunto, o ministro concluiu que após proferida a sentença referente à condenação, a pretensão punitiva do Estado já teria se concretizado, limitando assim a possibilidade de reconhecimento do pagamento do tributo como fim da extinção da punibilidade:

“Atento a esses marcos interpretativos, tenho que a jurisdição do Supremo Tribunal Federal, quando exercida em única ou última instância, prescinde do trânsito em julgado para que sua decisão ganhe foros definitivamente. Definitividade que limita, então, a possibilidade de reconhecimento do pagamento do tributo como causa de extinção da punibilidade, por não mais existir pretensão punitiva do Estado passível de suspensão, ou anulação. (...) O que me leva a concluir que, uma vez exercida em definitivo a pretensão punitiva estatal, fica inviabilizada a eficácia jurídico-penal do pagamento integral do débito tributário no caso concreto, para efeito de extinção da punibilidade.” (BRASIL, STF, 2013).

No caso em comento, o ministro Ayres Britto, indeferiu o pedido de declaração da extinção da punibilidade superveniente pelo pagamento integral da dívida. Os ministros Teori Zavaski, Rosa Weber, Cármen Lúcia e Joaquim Barbosa adotaram o mesmo posicionamento de Ayres Britto.

Já a segunda corrente, defendida pelos demais ministros, e a que prevaleceu na Cúpula, concluiu que:

“O pagamento do tributo, a qualquer tempo, extingue a punibilidade do crime tributário. Defende que o art. 9º da Lei n. 10.684/2003 não foi revogado e continua em vigor. Ao contrário das leis de ns. 11.941/2009 e 12.382/2011, a Lei n. 10.684/2003 trata de pagamento direto (e não de pagamento após parcelamento). Assim, o pagamento integral implica a extinção da punibilidade por força do §2º, do art. 9º da Lei n. 10.684/2003.” (CAVALCANTE, 2014, p. 804).

Nesse sentido, para o ministro Dias Toffoli, “a Lei n. 12.382/11, que regrou a extinção da punibilidade dos crimes tributários nas situações de parcelamento do débito tributário, não afetou o disposto no §2º do art. 9º da Lei n. 10.684/03, o qual prevê a extinção da punibilidade em razão do pagamento do débito, a qualquer tempo.” (BRASIL, STF, 2013). Ainda, na visão do ministro mencionado, a opção política do legislador é a de:

“(...) privilegiar a arrecadação estatal, utilizando-se da coação penal como um meio para obter a satisfação integral do débito tributário (...). Em vez da efetiva execução de penas privativas de liberdade contra o sonegador, com todos os custos sociais daí decorrentes, privilegiou-se a política arrecadatória, com a possibilidade de extinção da punibilidade do agente, desde que satisfeita integralmente a obrigação.” (BRASIL, STF, 2013).

Consoante dispõe Cavalcante (2014, p. 804), “o art. 9º da Lei n. 10.684/2003 não estabeleceu qualquer restrição quanto ao momento ideal para realização do pagamento. Logo, não cabe ao intérprete, por isso, impor limitações ao exercício do direito postulado.”

Destaco outrossim, que no voto do ministro Dias Toffoli, este expõe também seu posicionamento acerca dos efeitos do parcelamento da dívida nos procedimentos criminais:

“Na hipótese de parcelamento, conforme previsto na Lei n. 12.382/11, se dá a suspensão da pretensão punitiva do Estado, com relação aos crimes tributários, pelo período em que a pessoa física ou a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no regime de parcelamento, com a ressalva de que o pedido de parcelamento deverá ter sido formalizado antes do recebimento da denúncia no procedimento penal.” (BRASIL, STF, 2013).

Assim, ao contrário do que o ministro Dias Toffoli entende em relação ao momento do pagamento da dívida tributária, este considera possível o parcelamento da dívida apenas como forma de suspensão da pretensão punitiva, e, ainda, somente se este for formalizado em data anterior ao recebimento da denúncia; já o pagamento poderia se dar em qualquer momento da persecução penal, como acima exposto.

O acórdão favorável à extinção da punibilidade pelo pagamento da dívida em qualquer momento da ação penal, proferido nos autos da ação penal 516/DF, fora mantido e repetido em outro acórdão proferido em outro recurso analisado pelo Supremo Tribunal Federal. O entendimento fora mantido na decisão prolatada na questão de ordem na ação penal de n. 613/TO.

“A jurisprudência deste Supremo Tribunal é firme no sentido da possibilidade de suspensão da pretensão punitiva e de extinção da punibilidade nos crimes de apropriação indébita previdenciária, admitindo a primeira se a inclusão do débito tributário em programa de parcelamento ocorrer em momento anterior ao trânsito em julgado da sentença penal condenatória e a segunda quando o débito previdenciário for incluído - e pago - no programa de parcelamento ordinário de débitos tributários. Precedentes. 2. Questão de ordem resolvida no sentido de declarar extinta a punibilidade do réu em relação ao crime de apropriação indébita previdenciária, pela comprovação da quitação dos débitos discutidos no presente processo-crime, nos termos das Leis ns. 10.684/03 e 11.941/09. (BRASIL, STF, 2014).”

Dessa forma, embora não existam muitos julgados da Cúpula do Supremo Tribunal Federal sobre o tema, os aqui apresentados são recentes e demonstram a predominância do entendimento de que é possível reconhecer a extinção da punibilidade nos processos criminais tributários em que haja o pagamento da dívida, podendo este ser realizado em qualquer momento da persecução penal. Já em relação ao parcelamento da dívida, este poderia ser

realizado somente antes do recebimento da denúncia para ter força de suspensão da punibilidade.



## CONCLUSÃO

Pode-se observar com o presente estudo que, considerando a crescente carga tributária nacional, o número de casos de sonegação fiscal e, conseqüentemente, a quantidade de processos criminais e tributários em tramitação no Poder Judiciário, compreender os institutos do parcelamento e do pagamento da dívida, assim como seus efeitos em referidas demandas judiciais é de extrema relevância.

E, diante da inconstância jurídica que abarca o tema em questão, buscou-se tratar neste trabalho as características do crédito tributário e dos crimes contra a ordem tributária para depois, discorrer acerca da possibilidade de ser reconhecida a extinção da punibilidade em tais ilícitos.

Com a realização deste trabalho pôde-se verificar que as discussões inerentes à extinção da punibilidade nos crimes tributários são de longa data. Isto porque a cada momento, nova norma era editada, alterando as possibilidades de aceitação do pagamento da dívida como forma de extinção da punibilidade.

Diante de tudo fora explanado, podemos chegar firmemente às seguintes conclusões.

O pagamento ser incluído como uma causa de extinção da punibilidade nos crimes contra a ordem tributária foi uma elogiável opção política jurídica do legislador, em razão da criminalização do ilícito tributário deu-se com inegável objetivo utilitarista.

Por interpretação extensiva da norma penal é razoável entender-se, como entendemos, que a palavra pagamento tem o sentido de extinção do crédito tributário, de sorte que uma vez extinto o crédito tributário está extinta a punibilidade do crime contra a ordem tributária ligado a sua constituição.

Ainda que se negue a possibilidade de interpretação extensiva com o resultado afirmado na conclusão anterior, mesmo assim se terá de admitir que a extinção da punibilidade nos crimes contra a ordem tributária dar-se-á, por integração analógica, como decorrência da

extinção do crédito tributário, por qualquer das causas legalmente admitidas.

## REFERÊNCIAS

- CINTRA, Antônio Carlos de Araújo; GRINOVER, Ada Pelegri; COMPARATO, Fábio Konder. **Teoria geral do processo**. 31. ed. São Paulo: Malheiros Editores LTDA. Ano 2015.
- CAVALCANTE, Márcio André Lopes. **Principais julgados do STF e STJ comentados 2013**. Manaus: Dizer o direito, 2014.
- GRECO, Rogério. **Curso de Direito Penal. Parte Geral**. Rio de Janeiro: Impetus. Ano 2015.
- JESUS, Damásio de. **Direito Penal. Parte Geral**. 34. ed. São Paulo: Saraiva. Ano 2013.
- PRADO, Luiz Regis. **Curso de Direito Penal Brasileiro**. 12. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais. Ano 2013.
- MIRABETE, Julio Fabbrini; FABBRINI, Renato. **Manual de Direito Penal**. 28. ed. São Paulo: Editora Atlas. Ano 2012.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 32. ed. São Paulo: Malheiros Editores. Ano 2011.
- \_\_\_\_\_, Hugo de Britto. **Crimes contra a ordem tributária**. 3<sup>a</sup> ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- ROCHA, João Marcelo. **Direito Tributário**. 6. ed. Rio de Janeiro: Editora Ferreira. Ano 2008.
- PAULSEN, Leandro. **Direito tributário Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**. 15. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora. Ano 2013.
- SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva. Ano 2013.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm)>. Acesso em: 15 abr. 2013.
- BRASIL. Decreto-Lei n. 2848, de 07 de dezembro de 1940. Código Penal. Disponível em: . Acesso em setembro de 2014.
- \_\_\_\_\_. Lei n. 4.729, de 14 de julho de 1965. Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências. Disponível em: . Acesso em setembro de 2014.
- \_\_\_\_\_. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: . Acesso em setembro de 2014.

\_\_\_\_\_. Lei n. 6.830, de 22 de setembro de 1980. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: . Acesso em setembro de 2014.

\_\_\_\_\_. Lei n. 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Disponível em: . Acesso em setembro de 2014.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Embargos de declaração na ação penal n. 516, Distrito Federal. Relator Min. Ayres Britto. Data da decisão: 05/12/2013. Disponível em: . Acesso em: setembro de 2014.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. Questão de ordem na ação penal n. 613, Tocantins. Relator Min. Carmén Lúcia. Data da decisão: 15/05/2014. Disponível em: . Acesso em: setembro de 2014.