

INEXIGIBILIDADE DE OUTRA CONDUTA NOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

HUGO DE BRITO MACHADO

*Advogado, Professor Titular de Direito Tributário da
Universidade Federal do Ceará e Desembargador Federal do
Tribunal Regional Federal da 5.ª Região (Aposentado)*

É sabido que o crime, salvo disposição legal em sentido contrário, somente se configura quando presente o dolo. Relevante, portanto, é a questão de saber qual a qualificação jurídica adequada para a conduta descrita no inciso II do art. 2º., da Lei n. 8.137/90, tendo-se em vista que o deixar de recolher pode resultar:

a) do propósito puro e simples de não pagar o tributo, tendo o contribuinte condição de fazê-lo normalmente, sem qualquer prejuízo para suas atividades normais, ou então,

b) da absoluta impossibilidade material de fazer o pagamento, à míngua de recursos financeiros, e finalmente,

c) de decisão do contribuinte de utilizar os recursos de que dispõe para efetuar outros pagamentos, indispensáveis para que sua empresa continue em atividade.

As circunstâncias referidas nas letras b e c, acima, podem resultar de culpa do contribuinte, que administrou seu patrimônio com imperícia, ou imprudência, ou de situação adversa que pode ocorrer mesmo para os que administram suas empresas com perícia e prudência indiscutíveis. Situação adversa que pode decorrer inclusive de culpa do próprio Fisco credor, como no caso de execução fiscal indevida, com a penhora de contas bancárias do contribuinte.



<http://bdjur.stj.gov.br>

Livros Grátis

<http://www.livrosgratis.com.br>

Milhares de livros grátis para download.

Seja como for, se o deixar de recolher é omissão que independe da vontade, o omissor não comete crime, porque crime nenhum pode ser cometido contra a vontade do agente. Não existe crime de configuração inteiramente objetiva.

Apenas na hipótese da letra "a", acima, tem-se configurado o crime, posto que presente o elemento subjetivo que o integra, porque na hipótese da letra "c" tem-se configurada a justificativa da inexigibilidade de outra conduta, como a seguir será demonstrado.

Na hipótese de letra "c", acima, em que o não recolhimento do tributo se deve a decisão do contribuinte, de utilizar os recursos financeiros para pagar empregados e fornecedores, com o fito de evitar o fechamento da empresa, não se tem uma situação igual àquela em que o não pagamento se deve a ganância do contribuinte, que pretende apenas aumentar o seu capital de giro durante o tempo que lhe permite a ineficiência dos meios de cobrança coercitiva, simplesmente para aumentar os seus lucros.

Alguns membros do Ministério Público, e do Judiciário, entendem que o não pagamento, pura e simplesmente, de tributos como o IPI, o ICMS, o Imposto de Renda retido na fonte, e as contribuições de seguridade social descontadas dos empregados, configura o crime previsto no art. 2º, inciso II, da Lei n. 8.137. E os mais rigorosos afirmam que o contribuinte, diante da situação financeira difícil, não pode deixar de pagar aqueles tributos para pagar empregados, ou fornecedores, de sorte que tal circunstância, geralmente alegada pela defesa, não tem relevância na configuração do crime.

Não importa questionar aqui a posição da culpabilidade em relação à estrutura jurídica do crime. Seja como for, o que não é razoável é equiparar-se a conduta daquele que deixa de pagar em razão de



dificuldades financeiras que colocam em risco a continuidade da empresa, à daquele que deixa de pagar movido apenas pela ganância.

O juízo de reprovabilidade da conduta é relevante, e no âmbito deste não se pode desconsiderar a diferença, absolutamente inegável, entre as duas situações aqui colocadas. Seja na configuração da ilicitude, seja no âmbito da culpabilidade, a influência da dificuldade financeira da empresa é circunstância relevantíssima, que não pode ser desconsiderada, a menos que não se leve em conta o princípio da razoabilidade.

Merecem, portanto, especial registro, as decisões dos Tribunais Federais da 3.^a[1] e da 4.^a[2] Regiões, adotando a tese da inexigibilidade de outra conduta, para absolver empresários que em face de dificuldades financeiras cabalmente demonstradas, deixaram de recolher contribuições à Seguridade Social.

Tais decisões acolheram a doutrina de Assis Toledo, segundo a qual "cabe ao juiz, que exprime o juízo de reprovação, avaliar a gravidade e a seriedade da situação histórica na qual o sujeito age, dentro do espírito do sistema penal, globalmente considerado: sistema que jamais pretende prescindir de um vínculo com a realidade histórica na qual o indivíduo age e de cuja influência sobre a exigibilidade da ação conforme o direito o único juiz deve ser o magistrado."

Tem-se de entender, outrossim, que a inexigibilidade de outra conduta não se restringe àquela situação na qual o empresário, por ser pobre, precisa da empresa como condição de sobrevivência pessoal. Se há risco para a sobrevivência pessoal configura-se o estado de necessidade, que embora esteja contido na inexigibilidade de outra conduta, com esta não se confunde, exatamente porque mais abrangente.

Com efeito, diz-se que há inexigibilidade de outra conduta nas circunstâncias em que não é razoável exigir-se do homem médio conduta



diversa daquela que adotou. No estado de necessidade é assim. Não é razoável exigir-se, daquele que age em estado de necessidade, conduta diversa. Mas a inexigibilidade de outra conduta vai além, para alcançar situações não abrangidas pelo estado de necessidade.

Em uma empresa, grande ou pequena, em crise financeira, na qual o não pagamento do tributo é a única forma de permitir o pagamento de empregados e fornecedores, e assim a única alternativa para manter a empresa funcionando e tentar a superação da crise, nem sempre se configura o estado de necessidade. Este configurado estará apenas nos casos em que o empresário, o agente, depende da empresa para sobreviver, por isto mesmo equiparáveis ao do tradicional exemplo do furto para matar a fome. Para a configuração da inexigibilidade de outra conduta, porém, basta que o pagamento do tributo não seja possível sem que daí decorra o encerramento da atividade, sem que se questione a situação pessoal do empresário.

Os Tribunais Regionais Federais estão admitindo que na hipótese de séria dificuldade financeira, comprovada pela falência da empresa, o não recolhimento de contribuições previdenciárias descontadas de empregados deixa de configurar o crime previsto no art. 95, alínea "d", da Lei nº 8.212/91, em face da inexigibilidade de outra conduta. Neste sentido decidiram já o TRF da 1ª Região, Terceira Turma, na Ap. Cr. nº 96.07591-7 de Minas Gerais, mantendo sentença absolutória (RDDT nº 23, p. 201); o TRF da 2ª Região, no Inquérito nº 00035/ES, rejeitando a denúncia (RDDT nº 23, p. 200); o TRF-3ª Região, Primeira Turma, Ap. Cr. nº 9.03.048240-4, julgada em 03/07/97, mantendo sentença absolutória RDDT nº 24, p. 140/141); o TRF da 4ª Região, na Ap. Cr. nº 96.04.42970-RS, julgada em 15.05.97, mantendo sentença absolutória (RDDT nº 23, p.200/201). Aliás, do TRF da 4ª Região, que



parece haver sido o pioneiro na adoção dessa tese, existem já diversos precedentes.

A nosso ver, a não exigibilidade de outra conduta configura-se sempre que, em situação de crise financeira, a opção pelo uso do dinheiro disponível para o pagamento de empregados e de dívidas outras seja a única forma de manter a empresa em funcionamento, seja uma tentativa sincera de superação da crise, depois da qual a dívida tributária será paga.

A crise financeira é uma situação de fato que evidentemente há de ser bem demonstrada. Não se há de exigir, porém, a demonstração de impossibilidade absoluta do pagamento do tributo. Impossibilidade de outra conduta é coisa diversa de inexigibilidade de outra conduta. É evidente que o impossível é inexigível, mas pode dar-se o inexigível que não seja impossível.

Não se venha argumentar com o interesse público na arrecadação do tributo, que afastaria a legitimidade da opção por outros pagamentos. Em relação aos salários, a própria lei estabelece expressamente a preferência destes, em relação aos tributos (CTN, art. 186). E o pagamento de outras dívidas, quando indispensável para que a empresa continue funcionando, a legitimidade é fora de dúvida, em face do interesse dos empregados, na manutenção do emprego, e do próprio fisco, na manutenção da fonte dos tributos.

[1] Ap. Crim. n. 96.03.048240-4, DJU II de 24.06.97

[2] Ap. Crim. n. 95.04.32061-9/PR, DJU II de 07.08.96, p. 55.339



Livros Grátis

(<http://www.livrosgratis.com.br>)

Milhares de Livros para Download:

[Baixar livros de Administração](#)

[Baixar livros de Agronomia](#)

[Baixar livros de Arquitetura](#)

[Baixar livros de Artes](#)

[Baixar livros de Astronomia](#)

[Baixar livros de Biologia Geral](#)

[Baixar livros de Ciência da Computação](#)

[Baixar livros de Ciência da Informação](#)

[Baixar livros de Ciência Política](#)

[Baixar livros de Ciências da Saúde](#)

[Baixar livros de Comunicação](#)

[Baixar livros do Conselho Nacional de Educação - CNE](#)

[Baixar livros de Defesa civil](#)

[Baixar livros de Direito](#)

[Baixar livros de Direitos humanos](#)

[Baixar livros de Economia](#)

[Baixar livros de Economia Doméstica](#)

[Baixar livros de Educação](#)

[Baixar livros de Educação - Trânsito](#)

[Baixar livros de Educação Física](#)

[Baixar livros de Engenharia Aeroespacial](#)

[Baixar livros de Farmácia](#)

[Baixar livros de Filosofia](#)

[Baixar livros de Física](#)

[Baixar livros de Geociências](#)

[Baixar livros de Geografia](#)

[Baixar livros de História](#)

[Baixar livros de Línguas](#)

[Baixar livros de Literatura](#)
[Baixar livros de Literatura de Cordel](#)
[Baixar livros de Literatura Infantil](#)
[Baixar livros de Matemática](#)
[Baixar livros de Medicina](#)
[Baixar livros de Medicina Veterinária](#)
[Baixar livros de Meio Ambiente](#)
[Baixar livros de Meteorologia](#)
[Baixar Monografias e TCC](#)
[Baixar livros Multidisciplinar](#)
[Baixar livros de Música](#)
[Baixar livros de Psicologia](#)
[Baixar livros de Química](#)
[Baixar livros de Saúde Coletiva](#)
[Baixar livros de Serviço Social](#)
[Baixar livros de Sociologia](#)
[Baixar livros de Teologia](#)
[Baixar livros de Trabalho](#)
[Baixar livros de Turismo](#)