

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA - UFSC
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS**

MÁRCIA AGUIAR AREND

**O CONTROLE PENAL DA ORDEM TRIBUTÁRIA NO BRASIL: O USO
DO DIREITO PENAL PARA A IMPUNIDADE DA SONEGAÇÃO
FISCAL**

Florianópolis
2006

Livros Grátis

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

Milhares de livros grátis para download.

MÁRCIA AGUIAR AREND

**O CONTROLE PENAL DA ORDEM TRIBUTÁRIA NO BRASIL: O USO
DO DIREITO PENAL PARA A IMPUNIDADE DA SONEGAÇÃO
FISCAL**

Tese de Doutorado apresentada ao Curso de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal de Santa Catarina, para obtenção do título de Doutor em Direito.

Orientadora: Prof^a Dr^a Vera Regina Pereira de Andrade

Florianópolis
2006

MÁRCIA AGUIAR AREND

O CONTROLE PENAL DA ORDEM TRIBUTÁRIA NO BRASIL: O USO DO
DIREITO PENAL PARA A IMPUNIDADE DA SONEGAÇÃO FISCAL

Esta Tese de Doutorado foi julgada adequada para a obtenção do título de Doutor em Direito e aprovada pelo Curso de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal de Santa Catarina.

Florianópolis, 13 de março de 2006.

Prof^a. Dr^a. Vera Regina Pereira de Andrade
Orientadora

Dr. Ubaldo César Balthazar

Dr. Índio Jorge Zavarizi

Dr. Marcos Wachowicz

Dr. Juarez Cirino dos Santos

Dr. Humberto Pereira Zecchio
Suplente

Dr. Arno Dal Ri Júnior
Suplente

DEDICATÓRIA

Aos meus pais Adolfo e Claudete e minhas irmãs Raquel e Daniela pelo amor que nos une e garante a renovada partilha de alegrias e inquietações ao longo das nossas vidas.

Aos meus filhos Dante, Letícia e Beatriz e ao meu marido José Fernandes, pelo incentivo e companheirismo ao longo da produção deste trabalho.

AGRADECIMENTOS

À professora e orientadora **Dra. Vera Regina Pereira de Andrade**, pela orientação, marcada pela exemplar sabedoria em temperar o rigor da mestra com o coração generoso de quem ilumina os caminhos na partilha do conhecimento e recriação dos saberes.

Aos professores do Curso de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal de Santa Catarina, com os quais pude aprofundar meus estudos, por meio da vivência acadêmica que ampliou minha visão crítica da realidade e do Direito.

Aos funcionários do Curso de Pós-Graduação em Direito da Universidade Federal de Santa Catarina, pela cordialidade e competência ao longo do curso.

Ao Procurador Geral de Justiça do Estado de Santa Catarina, Dr. Pedro Sérgio Steil, pelo deferimento do pedido de licença das atividades profissionais, garantindo-me 120 dias para a escritura da tese.

Aos meus amigos de Ministério Público José Galvani Alberton, Basílio Elias de Caro, Paulo de Tarso Brandão, Rogério Ponzi Seligman, e aos funcionários e estagiários do Centro de Apoio Operacional da Moralidade Administrativa pelo carinho e apoio que garantiram o fim da empreitada.

Às funcionárias da Biblioteca da Procuradoria Geral de Justiça pela dedicação e auxílio nas pesquisas bibliográfica e empírica que viabilizaram a conclusão do trabalho.

Ao amigo William Kaku, pelo vibrante companheirismo externado no zelo e preocupação ativos e efetivos na vigília dos prazos das diversas etapas do curso.

À Alessandra Zocolli, que com dedicação e esmero profissional livrou-me das dores físicas que me dificultavam a digitação, pelas horas de serenidade e alegria.

À Ana Lucia Tengaten pela sincera, constante e alegre tolerância em instruir-me nas lutas travadas com o computador e o programa Word.

À Eduardo Viecelli e Cleber Lodetti pela diária generosidade externada na presteza singular de auxílio.

Aos autores de todas as obras que consultei, com os quais tanto aprendi, pela companhia silenciosa e desafiadora, pelo incremento das dúvidas e pela reiterada lição da efemeridade das teorias que sustentam as ciências humanas.

RESUMO

Esta proposta de controle ao descontrole penal da ordem tributária no Brasil estuda o uso do direito penal para a impunidade da sonegação fiscal a partir da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, concebida para prevenir e reprimir as condutas defraudatórias dos contribuintes que violam o cumprimento das obrigações fiscais em prejuízo da ordem tributária. As contradições entre a programação legal do controle penal tributário e a seletividade operada pelas instâncias formais do sistema de justiça constituem o eixo central da tese, que tem por base teórica a Criminologia da Reação Social, a Criminologia Crítica e as influências da globalização econômica sobre o perfil do controle penal da tributação. O objetivo geral, formulado como hipótese matricial da investigação, é demonstrar que de uma proposta declarada de reforço das sanções penais contra os sonegadores foi sendo tecido, simultaneamente, ao longo do período de vigência da lei, outro conjunto de normas e entendimentos jurisprudenciais modelado para garantir a imunização da delinquência tributária. A tese conclui que a gestão seletiva do Direito Penal e de sua Dogmática de sustentação, contrastados com institutos da Dogmática Tributária, albergaram a atual exclusão da reprovabilidade penal em sede de crimes fiscais, o que ficou subliminarmente admitido nas decisões do Supremo Tribunal Federal.

ABSTRACT

This thesis addresses the issue of criminal control applied in Brazil in accordance with Law 8.137, 27th December 1990, established to prevent, detect and confront fraud behavior on the part of taxpayers who do not fulfill tax obligations to the disadvantage of the national revenue order. Contradictions between legal programming of revenue criminal control and the selectivity carried out by the formal instances of the judicial system constitute the central axis of the present thesis, based upon the theoretical framework of Criminology of Social Reaction, Critical Criminology and the influences of economical globalization upon revenue criminal control. The general objective, formulated as the matricial hypothesis of the investigation, is to demonstrate that simultaneously with a declared proposal of enforcement of criminal sanctions against defrauders, another set of norms and jurisprudences was established during the time the law was in force, so as to guarantee immunization to tax noncompliance. The results of the study point to the fact that the selective management of Criminal Law and of its supporting dogmatics, contrasted with institutes of Revenue Dogmatics, proved to be the source of the current exclusion of criminal sanction in revenue crimes, which ended up being subliminally accepted in Supreme Federal Court decisions.

RESUMEN

Esta tesis trata sobre el control penal aplicado en Brasil, a partir de la Ley N° 8.137, del 27 de diciembre del año 1990, concebida para prevenir y reprimir las conductas defraudadoras de los contribuyentes que violan el cumplimiento de sus compromisos fiscales en perjuicio del orden tributario. Las contradicciones entre la programación legal del control penal tributario y la selectividad operada por las instancias formales del sistema de justicia, constituyen el eje central de la tesis, que tiene como base teórica, la Criminología de la Reacción Social, la Criminología Crítica y las influencias de la globalización económica sobre el perfil del control penal de la tributación. El objetivo general, formulado como una hipótesis matricial de la investigación, es demostrar que, de una propuesta declarada de refuerzo de las sanciones penales contra los evasores, fue siendo tejida, en forma simultánea y a lo largo del período de vigencia de la Ley, otro conjunto de normas e interpretaciones jurisprudenciales, modeladas para garantizar la inmunización de la delincuencia tributaria. Las conclusiones de esta tesis apuntan en el sentido que la gestión selectiva del Derecho Penal y de su dogmática de sustentación, contrastados con institutos de la Dogmática Tributaria, albergaron la actual exclusión de la reprobabilidad penal de los crímenes fiscales, lo cual fue subliminalmente admitido a partir de las decisiones del Supremo Tribunal Federal.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	12
CAPÍTULO I	22
OS PARADIGMAS CRIMINOLÓGICOS NA OBSERVAÇÃO DOS MECANISMOS DE INIMPUTABILIDADE DOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA	22
1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS.....	22
1.2 O SABER CRIMINOLÓGICO.....	26
1.3 A CRIMINOLOGIA DESENVOLVIDA COM BASE NO PARADIGMA DA REAÇÃO SOCIAL	28
1.4 A CRIMINOLOGIA CRÍTICA	33
1.5 O SISTEMA PENAL SIMBÓLICO E A IDEOLOGIA DA DEFESA SOCIAL.....	41
1.6 A MODELAGEM IDEOLÓGICA E A SELETIVIDADE OPERACIONAL DO SISTEMA PENAL	47
1.7 A IDEOLOGIA NO PROCESSO DE DEFINIÇÃO DOS BENS JURÍDICOS PENALMENTE PROTEGIDOS.....	55
1.8 A ATUAÇÃO IDEOLÓGICA E A SELETIVIDADE DAS CONDUTAS CRIMINALIZÁVEIS.....	60
1.9 A DESIGUALDADE NA ORDEM GLOBALIZADA.....	69
1.10 OS CONTROLES SOCIAL E PUNITIVO NA GLOBALIZAÇÃO.....	76
CAPÍTULO II	81
DA CRIMINALIZAÇÃO PRIMÁRIA À CRIMINALIZAÇÃO SECUNDÁRIA DAS CONDUTAS LESIVAS À ORDEM TRIBUTÁRIA	81
2.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS.....	81
2.2 ESCORÇO HISTÓRICO DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL	82

2.2.1 Da Proclamação da República à Reforma Tributária Inaugurada com a Codificação do Sistema Tributário em 1965.....	82
2.2.2 O Ambiente Gerador da Reforma Tributária da Década de 60 do Século XX e a Evolução da Tributação até 1988.....	89
2.2.3 A Reforma Tributária de 1988 e suas Alterações	98
2.3 ESCORÇO HISTÓRICO NORMATIVO DA CRIMINALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA ANTERIOR À LEI 8.137/90	108
2.4 A NORMATIVIDADE PENAL TRIBUTÁRIA A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI 8.137/90.....	121
2.5 A REINTRODUÇÃO DA CAUSA EXTINTIVA DE PUNIBILIDADE MEDIANTE O PAGAMENTO DO TRIBUTOS DEVIDO	127
2.6 A LEGISLAÇÃO PENAL TRIBUTÁRIA A PARTIR DO ANO 2000....	130
2.7 A INVESTIGAÇÃO EMPÍRICA DA CRIMINALIDADE TRIBUTÁRIA NO BRASIL A PARTIR DOS ACÓRDÃOS DO STF E STJ NO PERÍODO DE DEZEMBRO DE 1990 A MARÇO DE 2005	135
2.8 A CRIMINALIDADE CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA: GRAFICOS, E TABELAS.	141
CAPÍTULO III.....	150
A CONSTRUÇÃO E A DESCONSTRUÇÃO DA CRIMINALIDADE CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA NO BRASIL.....	150
3.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS.....	150
3.2 O USO DO DIREITO PENAL COMO MODELADOR DO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA	151
3.3 A AÇÃO PENAL NOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA	157
3.4 ASPECTOS DA TEORIA DO CRIME E DA DOGMÁTICA PENAL TRIBUTÁRIA.....	158
3.4.1 Os Verbos Nucleares Suprimir e Reduzir.....	158
3.4.2 O Momento da Consumação dos Crimes Contra a Ordem Tributária	161

3.4.3 A Resignificação da Dogmática Penal para Obstar a Criminalização Secundária da Ilícitude Tributária.....	170
3.5 O REMODELAMENTO DO PODER JURISDICIONAL PARA ABRIGAR A PREVALÊNCIA DA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA SOBRE A JURISDIÇÃO PENAL.....	173
3.5.1 A Jurisdição no Direito Romano	175
3.5.2 O Modelo de Jurisdição Francês	176
3.5.3 O Modelo de Jurisdição Alemão.....	178
3.5.4 O Modelo de Jurisdição Italiano.....	180
3.5.5 O Modelo de Jurisdição Inglês.....	182
3.5.6 O Sistema de Jurisdição no Brasil	184
3.6 A CONDIÇÃO OBJETIVA DE PUNIBILIDADE COMO LIMITADORA DO EXERCÍCIO DA JURISDIÇÃO PENAL TRIBUTÁRIA.	190
CONCLUSÃO	207
BIBLIOGRAFIA.....	214
ANEXOS	229
LEI N. 4.729, DE 14 DE JULHO DE 1965.....	229
LEI N. 8.137, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1990.....	231
LEI N.9.249, DE 26 DE DEZEMBRO 1995.....	235
LEI N.9.430, DE 27 DE DEZEMBRO 1996.....	241
LEI N.9.339, DE 25 DE MAIO DE 1998.....	262
LEI N. 9.983, DE 14 DE JULHO DE 2000.....	267
LEI N. 9.964, DE 10 DE ABRIL DE 2000.....	270
LEI N. 10.189, DE 14 DE FEVEREIRO DE 2001.....	274
LEI N. 10.189, DE 14 DE FEVEREIRO DE 2001.....	276
LEI N. 10.684, DE 30 DE MAIO DE 2003.....	278
LEI N. 11.101, DE 9 DE FEVEREIRO DE 2004.	284

INTRODUÇÃO

A proposta de controle penal da ordem tributária no Brasil foi incrementada a partir da Lei 8.137, de 27 de dezembro de 1990, provocando especialmente a atenção do Ministério Público disposto a atuar, pela via do processo penal, nos esforços declarados dos governos para incremento das receitas das entidades tributantes, centrando-se, sobretudo, nos efeitos intimidatórios da repressão penal para definir o comportamento dos contribuintes.

As ações penais deflagradas em todo o país acabaram demonstrando, contudo, que este controle penal, inicialmente programado para criminalizar a sonegação fiscal, entrava em conflito com os interesses da burguesia nacional e implicava redução de poder político dos agentes das administrações tributárias, historicamente acostumados a exercer o poder de selecionar os contribuintes infratores e de distribuir privilégios administrativos. As reações foram constantes e sempre mais criativas, tanto no interior do sistema penal, por meio da criação jurisprudencial, como no ambiente legislativo, que não tardou a produzir outras leis para dificultar o exercício da ação penal. A profusão de leis tributárias concessivas de benefícios fiscais e o conjunto da legislação para o controle penal da ordem tributária evidenciam, e este é o núcleo central deste trabalho, o propósito meramente simbólico do aparato penal sobre a delinquência tributária, assim como o uso instrumental e ostensivo do Direito Penal para replicar a seletividade operacional do sistema.

O uso da técnica dogmática e seus códigos aplicativos permitem uma justificativa tecnicamente segura, baseada nos institutos dos Direitos Tributário e do Direito Penal, assegurando a produção de decisões que não reprovam a fraude fiscal, uma vez que o momento consumativo do crime foi deslocado para o fim do processo administrativo fiscal. A presente investigação tentará compreender de que maneira a proposta de controle penal da ordem tributária brasileira foi sendo mutacionada por meio da utilização da própria Dogmática Penal, para, com seu estoque de preceitos técnicos, não criminalizar as condutas lesivas à tributação.

A historiografia da utilização do Direito Penal para controle do comportamento tributário dos contribuintes no Brasil, mostra que, até a década de 60 do século XX, estava amparado na legislação penal codificada presente no Título X do Código Penal. A repulsa ao recolhimento dos tributos, entretanto, aliada à desestruturação dos órgãos fiscais, foram modelando as inventivas formas de evasão criminosa das receitas tributárias. A ineficácia do sistema fiscal abrigava o exitoso descumprimento das obrigações. Nicholas Kaldor, estudioso e continuador da tradição de Keynes, já na década de 50 do século XX, alertava para:

[...] um sistema eficiente de tributação está bem ao alcance da capacidade administrativa da maioria dos países subdesenvolvidos e que a evitação e evasão de impostos em grande escala não constituem problemas técnico e administrativo insuperáveis, mas problema de pressão política que conduz a uma legislação falha e a uma administração inoperante. Sem dúvida, um sistema fiscal ineficiente será sempre preferido por todos aqueles a quem um sistema adequado possa afetar; e, como estes formam o grupo de maior influência na sociedade, surgem os mais formidáveis obstáculos políticos contra a criação de qualquer sistema eficaz de tributação.¹

O regime militar de 1964, comprometido ideologicamente com a centralização do poder político, decidiu deflagrar o processo de unificação e codificação do ordenamento tributário, que culminou com o Código Tributário

Nacional de 1966. Antes, porém, o governo autoproclamado revolucionário decidiu lançar mão do “braço forte” do aparato penal para reprimir a evasão tributária, que subtraía do Estado as receitas necessárias aos empreendimentos do novel regime. Foi neste contexto que surgiu a Lei 4.729/65, conhecida como lei dos crimes de sonegação fiscal. Os tipos penais nela descritos, ostentando a natureza de crimes de mera conduta, tinham por escopo conferir proteção integral ao ordenamento tributário pela via de legislação penal especial.

Com a edição do Código Tributário Nacional, em 1966, condutas defraudatórias e lesivas ao fisco também foram objeto de tipificação administrativa – infrações tributárias – para as quais o legislador concebeu sanções de ordem administrativa – sanções tributárias. Deste modo, equipado com normas sancionatórias no âmbito da administração tributária e de leis penais para punir, entendia-se que o sistema penal era adequado para o enfrentamento da sonegação fiscal. Entretanto, a exemplo de outros países, toda a estrutura normativa estava contaminada, (e parece assim continuar), pela imagem do homem liberal, para quem a sociedade era a soma de indivíduos formalmente livres e iguais e cuja inserção social fundamental era a propriedade.

Os bens jurídicos essenciais em um ordenamento penal com tais características eram, necessariamente, a vida, a liberdade e o patrimônio. Os fundamentos e os limites da responsabilidade penal, as idéias de retribuição e culpabilidade, assim como dos fins da pena, sincronizados com o estereótipo do homem livre e igual, orientaram o sistema penal programando-o em direção à proteção do patrimônio privado, já que nesta visão de homem, a relação sujeito/objeto, estruturava-se o Direito. Desta forma, a matriz liberal, ao exponenciar a função privatista e patrimonialista do Direito, considerou-o especialmente apropriado para a tutela dos ditos bens jurídicos essenciais: vida, liberdade e patrimônio privado, programando as estruturas da administração tributária, assim como as instâncias judiciárias, para um tratamento penal

¹ KALDOR, Nicholas. *Tributação e desenvolvimento econômico*, Revista brasileira de economia, Fundação Getúlio Vargas, ano 11, nº 1, março 1957, pp.90-91.

diferenciado em sede de crimes contra o fisco. O resultado dessa programação foi aceitar como legal a extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo devido, independente da natureza defraudatória da conduta do sonegador.

A programação do sistema tributário e do sistema penal, portanto, desacreditava o controle penal da ordem tributária, não só por privilegiar a arrecadação com a desoneração penal pela via do pagamento do tributo devido, como pelas lacunas legais que subtraíam a reprovabilidade penal dos sonegadores. Com a Lei 8.137, de 27 de dezembro de 1990, respaldado no discurso da inoperância do sistema penal tributário como produto da reduzida pena então prevista na Lei 4.729/65 – 6 meses a 2 anos de detenção – difundiu-se o discurso de que a majoração das penas garantiria o efetivo controle penal da tributação. As promessas da distribuição equitativa de justiça pela via da criminalização das elites delinquentes, historicamente afeiçoadas ao descumprimento das obrigações tributárias, produziram uma certa confiança em setores das instituições fazendárias, dos Ministérios Públicos e até do Judiciário, a darem efetividade ao novo arsenal punitivo oferecido ao sistema de justiça criminal nos três últimos dias do ano de 1990, época em que ampla margem da sociedade brasileira confiou na força preventiva e repressiva do Direito Penal sobre os corruptos e privilegiados, desde sempre protegidos pelo Estado, que o candidato à Presidência Fernando Collor, chamava de “marajás”. Mas a programação real, internalizada no sistema penal, estava descomprometida com a aplicação da Lei nº 8.137/90. Para afastar os riscos da ação penal aplicável aos sonegadores, foram criadas políticas fiscais concessivas de moratórias, com nítidos objetivos de livrá-los do processo penal. No próprio interior do sistema de justiça foi sendo estruturada uma rica trama de argumentos, conceitos e categorias, para o exercício do poder de exclusão desses agentes do conjunto de criminosos historicamente admitidos pelo sistema penal. Por fim, o sucateamento deliberado da máquina da fiscalização tributária, programado para fragilizar a capacidade operacional do sistema fiscal, contribuiu para orientar uma nova idéia agora centrada na emergência de expedientes para aumentar a

receita tributária. O Estado desinteressou-se do processo penal contra o sonegador. A máxima “arrecadar é mais importante do que punir” ressurgiu com os Programas de Refinanciamento Fiscal – REFIS –, por meio dos quais o Estado admitiu o instituto da suspensão da pretensão punitiva mediante o ingresso do sonegador (inadimplente ou praticante de fraudes contra o fisco) no plano de benefício de parcelamento dos tributos devidos. Assim, a partir de uma proposta de utilização do Direito Penal para o controle da ordem tributária, foi sendo tecida outra ordem legal que permitia o gerenciamento modulado do controle penal pelo uso ostensivo do próprio Direito, não para punir, mas para proteger do apenamento prometido em lei, os fraudadores da tributação. Portanto, a imunização dos fraudadores do fisco não se orienta pelos ventos humanistas ou abolicionistas, ou ainda pelas premissas do Direito Penal Mínimo. O privilégio dado ao pagamento como forma de impedir o processo penal pontua não só uma evidente política de seletividade em favor de criminosos que pagam para não serem processados, como atende aos interesses do Estado em manter estoques de receita para fazer frente aos interesses da economia. O controle penal da ordem tributária, portanto, parece ter sido, e ainda ser, uma mera proposta de regulação formal programada para não ser instrumental, mas preponderantemente simbólica.

O uso simbólico do Direito Penal, adotado como instrumento apenas retórico para inibir a conduta dos contribuintes de menor capacidade contributiva, evidencia, por outro lado, a intensa força persuasiva que reúne enquanto acervo teórico capaz de permitir interpretações que contemplam interesses das camadas sociais mais elevadas.

Esse horizonte próprio da gestão diferenciada sobre os bens jurídicos, elevados à categoria de bens sujeitos à proteção penal, em que o sistema penal se desinteressa aparentemente da defraudação – que já não importa ao sistema político – teve marcado realce a partir das recentes decisões do Supremo Tribunal Federal pela indispensabilidade do término do processo administrativo fiscal como condição objetiva de punibilidade. Assim, o sistema penal submeteu

sua jurisdição ao momento temporal conclusivo do processo administrativo, firme na Dogmática Penal definidora do momento consumativo dos crimes de resultado. Introduziu, assim, no Brasil, por via não declarada, um novo modelo de jurisdição que garante a imunização dos sonegadores, obviedade que se comprova pela repulsa, já assimilada pelo sistema de justiça de primeiro grau, que sequer recebe as denúncias antes de estar concluído o processo administrativo, circunstância que garante ao fraudador a fluência dos prazos prescricionais e, conseqüentemente, a imunização criminal.

Faz-se mister identificar os fatores que foram interferindo e modulando a natureza do controle penal da ordem tributária no Brasil a partir da Lei 8.137/90 até o ano de 2005. A investigação a que se propõe o presente trabalho, pretende demonstrar que a Dogmática Penal constitui, portanto, o lastro técnico de imunização da delinqüência tributária enquanto o Direito Penal é o sólido aparato que permite operar a seletividade como a impunidade nos casos de defraudação tributária.

O trabalho partirá das seguintes premissas:

- Considerada a identidade da proposta do controle penal das condutas chancelada pelo discurso oficial do Direito Penal, por que o Poder Judiciário brasileiro decidiu pela necessidade do esgotamento do processo administrativo tributário como condição objetiva de punibilidade?

- Quais são os pressupostos declarados e os pressupostos latentes (não declarados) da criminalização tributária no Brasil?

- Há política social e criminal específica para garantir a aplicação da lei penal especial dos crimes contra a ordem tributária?

- As políticas tributárias destinadas a incrementar as receitas consideram a ilicitude tributária e penal? Essas políticas relegitimam as práticas defraudatórias contra o fisco?

- As leis de refinanciamento fiscal com efeitos sobre a punibilidade e prescrição das ações penais foram consideradas pelo judiciário como indicativos

para demonstrar que o sistema político não está comprometido com a aplicação de lei penal aos sonegadores?

- A posição adotada pelo judiciário anuncia o repúdio ao modelo de controle penal da ordem tributária no Brasil?

O objetivo genérico do trabalho será o de elucidar as múltiplas argumentações que justificaram a construção da criminalidade tributária no Brasil a partir da Lei 8.137/90, como o de desconstruir esta mesma criminalidade à luz das interpretações produzidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, nos últimos 15 anos.

Adotou-se, como primeiro suporte teórico, para a travessia investigatória, o paradigma da reação social, para inicialmente verificar e depois revelar o perfil desta criminalidade no sistema penal.

Existe farta pesquisa no país sobre o etiquetamento e a estigmatização que se opera na sociedade, como nos órgãos do sistema penal, visando criminalizar as condutas das classes sociais mais débeis sob o ponto de vista econômico. Ou seja, tem-se boa e fecunda pesquisa demonstrando a opção nacional seletiva pela criminalização dos pobres, os tradicionais clientes do sistema penal. Não se tem, entretanto, estudos sobre a impunidade penal em matéria tributária, o que demonstra a predominância do referente teórico da Criminologia da Reação Social.

O segundo pilar de respaldo para a observação do fenômeno a ser estudado é a Criminologia Crítica que, avançando sobre o paradigma da reação social, estabelece premissas para indicar no interesse de quem, contra quem e de que modo o sistema penal exerce o controle social no interior das sociedades de classe.

Por fim, considerando a globalização como condicionante e configuradora de um novo modelo de poder planetário, por meio do qual a estruturação dos Estados nacionais periféricos não interessa à economia globalizada, entende-se que a globalização avança e refina o controle penal de modo a maximizá-lo no

discurso enquanto fica garantida a minimização de seus efeitos sobre os detentores do capital.

O novo sistema de poder se desinteressa da tributação nos países periféricos, posto que a fragilidade desta parte do mundo implica a manutenção das relações de exploração econômica, fundamentais para a hegemonia do capital acumulado nos países centrais. Portanto, esta tese concentra-se em uma área específica do controle penal, ou seja, a da criminalidade contra a ordem tributária, conceito criado pela Lei 8.137, de 27 de dezembro de 1990.

Evidentemente, é impossível conhecer a criminalidade que ocorre todos os dias contra a ordem tributária dos entes federativos, razão pela qual o estudo dará a conhecer e revelará a criminalidade que já é do conhecimento das instâncias formais do judiciário nacional e, mais especificamente, a que já foi objeto de recursos perante o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça.

Desta forma, a investigação partirá do levantamento de julgados – a chamada criminalização secundária – produzidos por essas duas cortes de justiça entre 1991 e 2005. São 40 julgados no STF e 120 julgados no STJ.

A criminalização primária que resulta da previsão normativa da tipicidade erigida à categoria de crime receberá tratamento crítico, especialmente no que tange à definição de crimes de resultado, interpretação praticamente unânime da Dogmática Penal Tributária, que adota o momento do pagamento do tributo devido como instante consumativo da conduta típica.

O conjunto de argumentos gerados a partir da fixação doutrinária de que cessa o crime no momento em que o tributo for recolhido, deu chancela à construção de argumentos que promoveram o desmonte das possibilidades de adoção do Direito Penal como instrumento de promoção da ordem tributária. As superposições entre os institutos dos Direitos Tributário e Penal permitiram que a Dogmática Penal Tributária fosse contaminada pelas interpretações de tributaristas privilegiando os resultados da instância administrativa tributária como determinante da conduta criminosa.

A tese será apresentada em três capítulos. O primeiro deles estudará as teorias de base adotadas na pesquisa como subsídio para a definição do objeto do trabalho e da pesquisa empírica.

No segundo capítulo apresentar-se-á o acervo legal tecido para organizar a tributação no país a partir da proclamação da República, e a seqüência normativa que, em conseqüência, foi respaldando a criminalização primária contra a ordem tributária. Em seguida, demonstrar-se-á a forma como foi sendo gerida a (des)criminalização secundária, com base na pesquisa realizada a partir do conjunto da jurisprudência produzida pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça, nos últimos 15 anos.

Trata-se, desta forma, do acervo jurisprudencial produzido e publicado no âmbito do STF e STJ, entre os anos de 1990 (o mesmo da edição da Lei 8.137/90) até o mês de abril de 2005.

Tabelas e gráficos serão inseridos no corpo do trabalho, porque funcionam como instantâneos da realidade para a comprovação empírica da argumentação teórica.

O recolhimento, a leitura e a catalogação da produção jurisprudencial dos referidos Tribunais abrirão, certamente, caminhos para a análise quantitativa e qualitativa das decisões, permitindo verificar-se como foram sendo construídas as alternativas para subtrair do controle penal, recorrendo a seus próprios institutos, os réus de crimes tributários.

O trabalho pretende provar que as mutações operadas na jurisprudência penal tributária, ao longo dos 15 anos de vigência da Lei 8.137/90, desnuda o desinteresse do sistema penal em criminalizar a delinquência tributária, recepcionando e amparando o mesmo estado de ânimo das instâncias administrativas que preferem atribuir-se com exclusividade o controle da sonegação, artefato garantidor das gestões diferenciadas do poder político, e que a criminalização das condutas sonegadas mitiga, outrossim, a decidibilidade do administrador tributário. O questionamento é, em suma: os processos de definição da criminalidade tributária desbordam da definição normativa original

da Lei 8.137/90? As alterações promovidas por leis concessivas de benefícios fiscais acabaram tornando aceitável a defraudação contra o fisco? Da ordem tributária como bem jurídico, passou-se à assimilação da desordem e do ilícito tributário, desde que adequado o infrator aos planos de refinanciamento?

Caso as respostas forem afirmativas, será possível concluir, então, que da proposta de controle penal da ordem tributária passou-se à impunidade do crime tributário, sempre com a aplicação, sem reservas, da Dogmática Penal.

No terceiro capítulo, partindo da realidade determinada pelo judiciário brasileiro, o trabalho percorrerá algumas das categorias da teoria do crime, desde a objetividade jurídica tutelada até o momento consumativo. Far-se-á uma análise específica do caput do artigo 1º da nominada Lei 8.137/90.

A idéia é comprovar que o sistema de controle penal da ordem tributária, na verdade, exclui de reprovabilidade penal o crime tributário, adotando as próprias categorias do Direito Penal para gerir, assim agindo, o controle penal excludente dessa criminalidade do sistema penal.

Constam da relação bibliográfica final, além das obras citadas, todas aquelas que mesmo não citadas, foram consultadas, pois concorreram para a realização do trabalho.

CAPÍTULO I

OS PARADIGMAS CRIMINOLÓGICOS NA OBSERVAÇÃO DOS MECANISMOS DE INIMPUTABILIDADE DOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

A Criminologia da Reação Social é o objeto deste estudo e um dos pilares teóricos da investigação sobre a espécie de controle penal que vem sendo operada na ordem tributária nacional. Parte-se do princípio que a ideologia configuradora da proposta de controle penal da ordem tributária foi, originariamente e é, a mesma que modela e instrui a Dogmática Penal.² Continua, ainda, sendo conseqüência da preponderante Criminologia Positivista, centrada nas ciências naturais, caudatária do paradigma etiológico.

² Vera Regina Pereira de Andrade explicita a Dogmática Jurídico-Penal como representante do paradigma científico que emerge na modernidade, prometendo assegurar equilíbrio, limitando a violência para a promoção da segurança jurídica. Como desdobramento disciplinar da Dogmática Jurídica, diz a autora que a Dogmática Penal se apresenta como *a Ciência do Direito Penal que, tendo por objeto o Direito Penal positivo vigente em um dado tempo e espaço e por tarefa metódica (imane) a construção de um sistema de conceitos elaborados a partir da interpretação do material normativo, segundo procedimentos intelectuais (lógico-formais) de coerência interna, tem uma função essencialmente prática: racionalizar a aplicação judicial do Direito Penal. (...) partindo da interpretação das normas penais produzidas pelo legislador e explicando-as em sua conexão interna, desenvolve um sistema de teorias e conceitos que, resultando congruente com as normas, teria a função de garantir maior uniformização e previsibilidade possível das decisões judiciais e, conseqüentemente, uma aplicação igualitária (decisões iguais para casos iguais) do Direito Penal que, subtraída a arbitrariedade, garanta essencialmente a segurança jurídica e, por extensão, a justiça das decisões.* (ANDRADE, Vera Regina Pereira de. *A ilusão de segurança jurídica: do controle da violência à violência do controle penal*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1997, p.26-27).

Os avanços empreendidos no saber criminológico, através das contribuições da Criminologia da Reação Social, promoveram a ruptura epistemológica e metodológica identificadas com o paradigma etiológico, passando a adotar o chamado paradigma da reação social, quando, então, a criminalidade não é mais vista como um atributo ontológico de um indivíduo ou de sua conduta, mas resultado da reação que ela provoca na sociedade. Este, novo paradigma, entretanto, logrou repercussão, exclusivamente, no ambiente acadêmico. Na prática do Direito Penal continua forte e viçosa a Criminologia Positivista etiológica, amalgamada a sua origem, a ideologia da defesa social.³

Neste capítulo serão observados os fundamentos da Criminologia da Reação Social e a respectiva repercussão sobre as concepções do sistema penal, da ideologia condutora desse mesmo sistema e do seu funcionamento e, por extensão, o discurso de revigoração da proposta de controle penal do impulso sonegador a partir da Lei 8.137/90.

O referente paradigmático mais expressivo da Criminologia da Reação Social é o processo de construção social da criminalidade mediante os processos de etiquetamento ou da seletividade das condutas e dos indivíduos criminosos. Com esta visão é possível perceber as nuances do interesse pelo uso da ferramenta “Direito Penal” como instrumento minimizador da sonegação fiscal, assim como o amplo horizonte de opções/mecanismos que oferece simultaneamente ao sistema penal⁴ afim de garantir a impunidade dos

³ A Criminologia Positivista é também conhecida como Criminologia tradicional e tem por universo investigativo as causas do crime, apontando respostas biológicas, psicológicas, antropológicas, sociológicas e multifatoriais como justificadores da causalidade criminal. Para esta Criminologia o crime é entendido como fato ontológico, pré-constituído ao Direito Penal, sendo o criminoso um indivíduo completamente diferente dos demais, necessitando, assim, de reeducação e de ressocialização.

⁴ As expressões sistema penal, sistema de justiça penal, sistema de justiça criminal ou ainda sistema jurídico penal, serão aqui empregadas na perspectiva de Vera Regina Pereira de Andrade, no texto *Do paradigma etiológico ao paradigma da reação social: mudança e permanência de paradigmas criminológicos na ciência e no sendo comum*. (Revista Seqüência, Florianópolis, ano 16, n. 30, jun., 1995.p. 123), segundo a qual o conceito de sistema penal é bidimensional ao incluir, por um lado, normas e saberes e, por outro, ações e decisões. Isto quer dizer que ele conterá uma dimensão programadora e outra operacional. A primeira define o objeto de controle, ou seja, a conduta delitativa (o que é tido como crime, na

sonegadores integrantes das classes sociais privilegiadas. Sem pretensões historicistas, a intenção é traçar breves considerações sobre o paradigma matricial da Criminologia e, em particular, da Criminologia da Reação Social.⁵ Para enfrentar o conjunto de influências econômicas e políticas geradoras da apropriação da Dogmática Penal como subsídio técnico – científico para garantir a não aplicação da Lei 8.137/90 pelo sistema de justiça aos sonegadores no Brasil, colhemos da chamada Criminologia Crítica os seus horizontes teóricos para subsidiar o campo da observação relativa à criminalização da fraude tributária a partir da década de 90 do século XX até os dias atuais.

Em seguida, serão abordadas a ideologia da defesa social, sua influência no processo de escolha dos bens jurídicos e nos processos de criminalização (seletividade), além dos códigos de tolerância da sociedade que, submetida a uma carga fiscal escorchante aliada à certeza do mau uso do dinheiro público acaba descriminalizando a delinquência tributária.

visão tradicional), as regras do jogo para as suas ações e decisões e os próprios fins perseguidos. A segunda tem por fim realizar o controle do delito com base naquela programação. O Direito Penal estaria no centro do sistema, situando-se na primeira dimensão, tendo carácter “programático”, pois integrado pelo conjunto de normas constitucionais, processuais penais, administrativas etc., numa exaltação do dever-ser, abstraído da realidade em que é ativado. Num detalhamento explicativo, Bissoli Filho, em *O Estigma da criminalização no sistema penal brasileiro*: dos antecedentes à reincidência criminal. Florianópolis: Obra Jurídica, 1998.p.51-52), esclarece que o sistema penal é composto, diretamente, pelas agências legislativas que produzem as leis, com as quais se opera a criminalização primária, pela polícia, Ministério Público, Poder Judiciário e Sistema Prisional, responsáveis pela aplicação das normas e, portanto, agentes da criminalização secundária. Integram o sistema, de forma indireta, os órgãos públicos, os agentes financeiros, fiscais e titulares do poder de polícia administrativa que têm o dever funcional de noticiar as práticas de crimes. Cabe ressaltar que, para os fins deste trabalho, os corpos fazendários, na medida em que realizam as ações fiscais, também constituem-se agentes do sistema penal, interagindo, na dimensão operacional do sistema, podendo as instituições fazendárias agir na dimensão programadora quando participam da produção normativa do sistema tributário.

⁵ A expressão “Criminologia da Reação Social” é utilizada como a entende a Professora Lola Aniyar de Castro, agrupando as teorias da rotulação (Becker, Erikson, Kitsuse, Lemert), do estigma (Goffman), a do estereótipo (Chapman), a analítica (Turk), conhecidas como integrantes da criminologia interacionista, integrando-a, outrossim, aos movimentos críticos da chamada criminologia radical (Cohen, Pavarini, Melossi, Baratta, Brícola).

Admitindo que a globalização neoliberal⁶ dispõe de um aparato ainda mais radical quando opera a seletividade para a configuração dos processos de criminalização, já que aprofunda as premissas do próprio capitalismo para amparo de um novo totalitarismo universal, tratar-se-á deste fenômeno modelador e sua aptidão para interferir no controle penal da ordem tributária.

⁶ O neoliberalismo como corrente de pensamento tem carácter econômico, mas arroga-se a função de abrigo teórico de um sistema político que, na verdade, parece abolir o político, exatamente na medida em que defende as condicionantes econômicas internacionais como as determinantes da economia, independentemente da ideologia política dos governantes. Como doutrina, o neoliberalismo tem por primado estrutural a defesa da liberdade de atuação dos agentes individuais na economia, a defesa da propriedade privada dos meios de produção e a defesa do patrimônio privado. Ele agasalha a tese de que, no nível econômico, o mercado livre tem condições de coordenar as ações individuais, permitindo ampliar não só o acervo de riqueza, mas organizar a economia e diminuir as falhas nos mecanismos do mercado, aptidão que os governos não têm porque os recursos públicos, não sendo obtidos através de atividade lucrativa mas de tributos, programa o Estado a usar injustamente o dinheiro que arrecada da sociedade, desperdiçando esses recursos em detrimento da mesma sociedade. Daí porque propugna a redução das interferências e planificações da economia por parte do Estado. Para os fins deste trabalho o termo neoliberalismo é compreendido na dimensão defendida por Paulo Márcio Cruz em *Política, Poder, Ideologia e Estado Contemporâneo*. Florianópolis: Diploma legal, 2001.p. 2540) segundo o qual o neoliberalismo implica uma tendência intelectual e política de base para estimular e fomentar, preponderantemente, as atuações econômicas dos agentes individuais, como das empresas privadas sobre as ações da sociedade organizada em grupos informais e formais, partidos políticos e governos. A globalização aqui entendida, ainda que comportando variadas nuances ideológicas é operada e destinada especialmente aos mercados de capitais que, utilizando-se das redes informacionais, como a Internet, possibilitam as operações financeiras em tempo real, independente do local geográfico (Estados) em que forem efetuadas. Ver: CASTELLS, Manuel. *A Sociedade em rede*. Trad. Roneide Venâncio Majer (A era da informação : economia, sociedade e cultura; v. 1). São Paulo: Paz e Terra, 1999 e OLIVO, Luis Carlos Cancellier de. *Aspectos do direito tributário no ambiente de redes tecnológicas informacionais*. Tubarão: Editorial Studium, 2004. No sentido da elucidação dos mitos da globalização ver: BATISTA JR. Paulo Nogueira. *A Ideologia da globalização*. Princípios. *Revista Teórica*, política de Informação, n. 46, ago./out.1977; SANTOS, Boaventura de Souza [org.]. *A Globalização e as ciências sociais*. 2.ed. São Paulo: Cortez, 2002; SANTOS, Milton (org.). *Fim de século e globalização*. São Paulo: Hucitec, 2002; e SANTOS, Theotonio dos (coord.). *Os impasses da globalização*. Rio de Janeiro: Ed. PUC-Rio; São Paulo: Loyola, 2003. No sentido de uma globalização solidária, não voltada aos interesses do capital internacional, mas possibilitadora de relacionamentos fraternos entre povos e comunidades, ver: SANTOS, Milton. *Por uma outra globalização: do pensamento único à consciência universal*. 10.ed. Rio de Janeiro: Record, 2003; OLIVO, Luis Carlos Cancellier de. *Reglobalização do Estado e da sociedade em rede na era do acesso*. Florianópolis : Fundação Boiteux, 2004.

1.2 O SABER CRIMINOLÓGICO

A tessitura do saber criminológico e respectivos postulados recebe os influxos das perspectivas investigatórias adotadas. Partindo-se do referente etimológico, criminologia significa estudo do crime. Em sentido *lato* engloba não só o estudo das penas ou a penologia – o estudo dos métodos e formas de punição como tratamento do crime – mas também dos problemas relacionados à prevenção criminal, mediante adoção de medidas não aflitivas.

Numa abordagem descritiva, o saber criminológico assumiu o papel de ferramenta de observação e compilação de fatos e circunstâncias geradoras dos crimes e relacionadas com os criminosos, assumindo a criminologia o papel de disciplina ideográfica.⁷ Já numa perspectiva causal, a criminologia interpreta fatos para desvendar as causas da criminalidade, ou a etiologia do crime. Sob o prisma normativo ela pretendeu, como disciplina nomotética,⁸ desvendar leis científicas uniformes e universais, acreditando possível desvendar tendências para estabelecer “leis criminológicas”.⁹

O saber criminológico positivista, estruturado no modelo das Ciências Naturais, conduziu a tarefa criminológica ao estudo das causas ou dos fenômenos que originavam o crime, tendo por premissa a aceitação da criminalidade como realidade ontológica pré-constituída, reconhecida e positivada na norma penal. O positivismo criminológico associa-se à idéia do criminoso como ser patológico, diferente, vocacionado ou determinado por certas causas para a prática de crimes, e que necessita de tratamento.¹⁰ Este paradigma etiológico, que nasceu no continente europeu, nos fins do século

⁷ Ideografia (de *ideo*+ *grafia*) 1. Representação das idéias por meio de sinais que reproduzem objetos concretos. 2. Sistema de sinais constitutivos de escrita analítica.

⁸ Ciências nomotéticas são aquelas que se ocupam do estudo das leis que presidem aos fenômenos naturais.

⁹ MANNHEIN, Hermann. *Criminologia comparada*. Tradução de J.F.faria Costa e M. Costa Andrade. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1965, p. 36.

¹⁰ LARRAURI, Elena. *La herencia de la criminología crítica*. Madrid: Siglo Veintiuno de Espana Editores S A, 1991, p.12.

XIX, ainda continua dominando o modelo tradicional de criminologia que persegue, como veremos, a ideologia da Dogmática Penal, qual seja, a da defesa social.¹¹

No século XX a Criminologia passou a receber as contribuições da sociologia americana, especialmente da psicologia social e da sociolinguística inspirada em George H. Mead, reconhecidas como correntes do “interacionismo simbólico”, assim como da “etnometodologia”, inspirada pela sociologia fenomenológica de Alfred Schutz.¹²

Sintetizando as linhas fundamentais dessas duas correntes da sociologia americana, Baratta afirma que:

Segundo o interacionismo simbólico, a sociedade – ou seja, a realidade social – é constituída por uma infinidade de interações concretas entre indivíduos, aos quais um processo de tipificação confere um significado que se afasta das situações concretas e continua a estender-se através da linguagem. Também segundo a etnometodologia, a sociedade não é uma realidade que se possa conhecer sobre o plano objetivo, mas o produto de uma construção social, obtida graças a um processo de definição e de tipificação por parte de indivíduos e de grupos diversos. E, por consequência, segundo o interacionismo e a etnometodologia, estudar a realidade social (por exemplo, o desvio) significa, essencialmente, estudar estes processos, partindo dos que são aplicados a simples comportamentos e chegando até as construções mais complexas, como a própria concepção de ordem social.¹³

¹¹ O paradigma etiológico continua sendo amplamente prestigiado no mundo ocidental, especialmente no interior das instituições que integram o sistema de justiça criminal, capilarizado no modo de compreender e reagir diante de práticas legalmente criminalizadas. Baratta ressalta que este paradigma etiológico “está tão profundamente enraizado no senso comum que uma concepção que dele se afaste corre o risco de, a todo momento, passar por uma renúncia a combater situações e ações socialmente negativas”. In *Sobre criminologia crítica e sua função na política criminal*. Documentação e Direito Comparado. Separata de: Boletim do Ministério da Justiça. Lisboa, n. 13, p. 145-166, 1983. Relatório apresentado no IX Congresso Internacional de Criminologia, Viena, set. de 1983.

¹² Apud BARATTA, Alessandro. *Criminologia crítica e crítica do direito penal*: introdução à sociologia do direito penal. Trad. Juarez Cirino dos Santos. Rio de Janeiro: Revan, 1997, p.87.

¹³ Idem, ibidem, p. 87.

Este trabalho e a pesquisa empírica ilustrativa que será apresentada no capítulo II, tem um de seus referenciais teóricos nos postulados da Criminologia vinculada ao paradigma da reação social, consistente, em síntese, no abandono do paradigma etiológico, com a transferência do interesse pela apreciação dos mecanismos sociais e institucionais de criação e construção da criminalidade, os quais resultam das definições sobre as condutas desviantes ou criminosas.

Já os referenciais teóricos da Criminologia Crítica, que também serão abordados neste capítulo, respaldarão as análises dos contributos macro estruturais determinantes do emprego revigorado do Direito Penal como operação técnica do sistema penal para garantia da impunidade da delinquência tributária.

1.3 A CRIMINOLOGIA DESENVOLVIDA COM BASE NO PARADIGMA DA REAÇÃO SOCIAL

O apogeu da racionalidade positivista da segunda metade do século XIX, atingiu todas as áreas do saber modelando critérios epistemológicos e metodológicos para a configuração dos campos científicos.¹⁴

¹⁴ A racionalidade positivista orientou-se pelos fundamentos da escola filosófica fundada por Auguste Comte (Filosofia Positiva), no início do séc. XIX. O positivismo de Comte estruturou-se na “lei dos três estados”, segundo a qual, a mente humana, ao procurar uma explicação para os fenômenos, dá inicialmente uma explicação teológica (as causas são agentes sobrenaturais), depois uma explicação metafísica (as causas são forças abstratas) e, finalmente, uma explicação positiva, com a qual abandona a busca das causas pela observação objetiva dos próprios fenômenos, visando a descoberta de suas leis. As verdades seriam, portanto, relativas, sendo aceitas enquanto comprovadas pelos fenômenos. Comte preconizava conhecimentos baseados em fatos e dados da experiência. Na premissa da Filosofia Positivista o estudioso deveria ocupar-se apenas dos fenômenos com existência objetiva, seguindo uma orientação antimetafísica e antiteológica. Os fundamentos do positivismo comtiano reorientam a investigação científica, delimitando-a ao campo da experimentação metódica. Desta forma, “*o que não é redutível a fato experimentalmente controlável não entra no sistema da Ciência. E como esta, para o positivismo, é a única forma possível de conhecimento (princípio do cientificismo) não é sequer cognoscível*”. (ANDRADE, Vera Regina Pereira de. *A ilusão...* Op. cit, p.29).

A filosofia, a lógica e a metodologia peculiar do positivismo, completamente exitoso no campo das ciências empíricas, eram buscadas inclusive, para conferir cientificidade às chamadas ciências dos homens.¹⁵

As origens da Criminologia como ciência coincidem com o momento histórico em que o termo foi utilizado pela primeira vez pelo antropólogo francês Topinard (1879) e, logo depois, em 1885, empregado como título numa obra científica: a Criminologia de Garófalo. É nesta época que a Criminologia alcança o status de ciência quando se define como estudo etiológico- explicativo do crime, absorvendo os postulados fundamentais do positivismo: a negação do livre- arbítrio, a crença no determinismo, na previsibilidade de todos os fenômenos humanos que poderiam, assim, ser entendidos como leis, a separação entre a ciência e a moral, a incontestável neutralidade axiológica da ciência e o privilégio do método indutivo-quantitativo. A Criminologia positivista incorpora todos estes postulados e passa a defender a existência de fatores antropológicos, sociológicos e psicológicos capazes e suficientes para explicar a ação do homem criminoso. Este ambiente prevalente de teses antropológico-causais permitiu a erupção da ideologia do tratamento do criminoso, entendido como portador natural dos desvios que o tornam incapaz e perigoso para a vida social.

A qualidade de criminoso constitui um atributo inerente a certos indivíduos diferentes dos demais, os “normais”. Conseqüentemente, há uma

O positivismo filosófico, ao defender a premissa epistemológica da objetividade científica, delineou o positivismo jurídico, instituindo a miragem da “completude da codificação: *uma regra para cada caso*” de molde a garantir a infalível prestação da justiça na forma ditada na lei. (BOBBIO, Norberto. *Teoria do ordenamento jurídico*. Tradução de Cláudio de Cicco e Maria Celeste C. J. Santos. 4.ed. Brasília: Ed. Universidade de Brasília, 1994. p.121)

¹⁵ A publicação da obra de Cesare Lombroso, “*L’Uomo delinquente*”, em 1876, é reconhecida como inaugural da chamada escola positiva italiana, verificando-se a forte influência das obras de Darwin (“*A Origem das espécies*”, de 1859, e “*Descendente do homem*”, de 1871). Conforme realçam Jorge de Figueiredo Dias e Manuel da Costa Andrade (*O Homem delinquente e a sociedade criminógena*. Coimbra: Coimbra Editora. 1977 p. 11) a influência de Darwin é muito clara e decisiva na tese central da antropologia criminal de Lombroso (o atavismo) e que, nitidamente, inscreve-se nos parâmetros do evolucionismo darwinista. Realçam, também, que “*é igualmente na teoria de Darwin da seleção natural que Garófalo baseia expressamente a conhecida lei da adaptação: R. Garófalo, Criminologia, Lisboa: Clássica Editora, 1908, pág. 265 e segs.*” Há que haver referência, ainda, à obra de

minoria de indivíduos violentos que justificam a imposição das penas para defesa da sociedade decente que necessita ser protegida das ações do criminoso. Ele passa a ser o destinatário de uma política criminal “cientificamente” elaborada, já que conhecendo as causas que modelam a personalidade criminosa, pode também promover a recuperação do delinqüente para o retorno à sociedade dos homens de bem. Os positivistas, portanto, não consideravam a existência de relações entre a violência estrutural da sociedade e a criminalidade. E esta forma de ver o fenômeno criminal deu lastro às doutrinas da prevenção especial que até hoje seguem modulando as concepções de política criminal.¹⁶

A prevalência das teorias antropológicas na concepção positivista da criminologia não impediu os avanços empreendidos nos estudos sociológicos das causas do crime. A idéia de que os fatores sociológicos como o ambiente familiar, o ambiente social, a educação e, sobretudo, a miséria e o *status* econômico, conferiram à criminologia, lentamente, uma índole sociológica, ou seja, ficou entendido que a sociedade é intrinsecamente criminógena. Esta visão pavimentou o caminho para a ruptura epistemológica e metodológica com a criminologia positivista, provocando o abandono, por um lado, do seu paradigma etiológico-determinista, centrado no indivíduo, e por outro, aceitando uma abordagem multifatorial do comportamento desviante. A compreensão da realidade do crime implicava pluralismo axiológico ou mesmo de conflito que expressam as relações de domínio e exploração entre grupos ou classes na sociedade. Assim, lapidado pelas análises e indagações de muitas teorias sociológicas, o Direito Penal foi sendo problematizado como instrumento

Ferri, publicada em 1891, “*Sociologia Criminale*” que, associada às obras de Lombroso e de Garófalo, constituem-lhe os fundamentos.

¹⁶ Cabe aqui a reflexão de que “*as representações do determinismo/criminalidade ontológica/periculosidade/anormalidade/tratamento/ressocialização se complementam num círculo extraordinariamente fechado, conformando uma percepção da criminalidade que se encontra, há um século, profundamente enraizada nas agências do sistema penal e no senso comum da sociedade. E porque revestida de todas as representações que permitiriam consolidar uma visão profundamente estereotipada do criminoso – associada à clientela da prisão e, portanto, aos baixos estratos sociais – serviu para consolidar, muito mais do que um conceito, um verdadeiro (pré) conceito sobre a criminalidade*”. (ANDRADE, Vera

a serviço dos detentores do poder, em contraste com teorias explicativas da criminalidade baseadas em outro referente paradigmático.¹⁷

Teorias de origem fenomenológica, como o interacionismo simbólico e a etnometodologia, a sociologia do desvio e do controle social e reflexões sociológicas sobre o Direito Penal e o próprio fenômeno criminal, foram determinando a constituição de um paradigma alternativo ao então prevalente paradigma etiológico. Surge assim, o *labelling* que, assimilando conceitos de “conduta desviada” e de “reação social”, estabelece seu preceito fundamental.

O saber criminológico vinculado ao paradigma da reação social teve início, portanto, com a teoria do *labelling approach*, expressão que pode ser traduzida por teoria da rotulação ou do etiquetamento, cujo pilar central é a tese de que a criminalidade não é um atributo ontológico da conduta de um indivíduo, mas o resultado da reação que a sociedade tem diante desta conduta, formulada por Howard Becker na obra *Outsiders*, em 1963, nos seguintes termos:

eu penso, antes, que os grupos sociais criam o desvio estabelecendo as normas cuja infração constitui o desvio, aplicando estas normas a determinadas pessoas e rotulando-as como ‘outsiders’. Deste ponto de vista, o desvio não é uma qualidade do ato cometido pela pessoa, mas uma consequência da aplicação de normas e de sanções a um

Regina Pereira de. *Sistema Penal Máximo x Cidadania Mínima. Códigos da violência na era da globalização*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003, p. 38.)

¹⁷ Os vínculos epistemológicos de cada campo científico derivam de suas premissas interpretativas. A epistemologia, especialmente a partir das obras dos filósofos Popper, Kuhn e Feyerabend, passou a admitir que cada paradigma científico tende a criar seus próprios dados e sua maneira de interpretá-los de forma compreensiva e autoválida, razão pela qual cientistas que trabalham com paradigmas diferentes, parecem habitar mundos totalmente diversos. Kuhn chegou a refletir que os cientistas não questionam fundamentalmente o paradigma dominante nem o testam em relação a outras alternativas, por inúmeras motivações: pedagógicas, sócio-econômicas, culturais e psicológicas, sendo a maioria delas inconscientes. Richard Tarnas realça que: “*um paradigma emerge na história da ciência, é reconhecido como superior, verdadeiro e válido precisamente quando esse paradigma ressoa em relação ao presente estado arquetípico da psique coletiva em evolução. Um paradigma parece contar por mais dados, ou por dados mais importantes, parece mais pertinente, mais convincente, mais atraente, fundamentalmente porque tornou-se mais adequado para aquela cultura ou aquele indivíduo no exato momento de sua evolução*”.(TARNAS, Richard. *A epopéia do pensamento ocidental. Para compreender as idéias que moldaram nossa visão de mundo*; tradução de Beatriz Sidou.– 5ª ed.– Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2002.p. 464).

delinqüente, por parte de outras pessoas. O desviante é uma pessoa à qual a rotulação foi aplicada com sucesso; o comportamento desviante é um comportamento rotulado como tal.¹⁸

Ao analisar os mecanismos sociais de estigmatização, Becker concluiu que são eles os responsáveis pela consolidação do *status* social dos chamados marginais (*outsiders*, estranhos).

A distinção entre o comportamento contrário à lei e o comportamento conforme os mandamentos legais depende, segundo o paradigma da reação social, da definição da natureza desses comportamentos estabelecida na própria lei, e não da atitude boa ou má, social ou anti-social de cada indivíduo. Desta forma, os comportamentos criminoso e lícito devem ser compreendidos como resultantes de um processo de definição adotado pelo sistema penal das sociedades.

O “*enfoque do etiquetamento*” ensejou a chamada ruptura epistemológica e metodológica na Criminologia tradicional porque rompeu com o paradigma etiológico-determinista. Alessandro Baratta resume o percurso desta ruptura paradigmática em Criminologia, dizendo que:

a introdução do labelling approach, sobretudo devido à influência de correntes de origem fenomenológica (como o interacionismo simbólico e a Etnometodologia), na sociologia do desvio e do controle social, e de outros desenvolvimentos da reflexão sociológica e histórica sobre o fenômeno criminal e sobre o direito penal, determinaram, no seio da criminologia contemporânea, uma troca de paradigmas mediante a qual esses mecanismos de definição e de reação social vieram ocupar um lugar cada vez mais central no interior do objeto da investigação criminológica. Constituiu-se, assim, um paradigma alternativo relativamente ao paradigma etiológico, que se chama, justamente, o paradigma da reação social ou paradigma da definição. Na base deste novo paradigma, a investigação criminológica tem tendência para se deslocar das causas do comportamento criminal em direção às condições a partir das quais, numa dada sociedade, as etiquetas da criminalidade e o estatuto do

¹⁸ BECKER, H. *Los Extraños*. Buenos Aires: Tiempo Contemporáneo, 1971. p. 19.

criminoso são atribuídos a sujeitos, e para o funcionamento da reação social informal e institucional (processos de criminalização).¹⁹

A Criminologia da Reação Social contribui para o esclarecimento da dimensão do poder de definição, seleção e estigmatização dos indivíduos etiquetados como delinquentes, realçando a existência de um processo social de definição que atribui o caráter criminal às condutas. Segue-se uma seleção da qual resulta a etiqueta de delincente ao criminalizado, dentro de um processo interativo que tem a finalidade de determinar e obter a disciplina dos comportamentos, ou o controle das condutas. Exatamente por se debruçar sobre os processos de criminalização, a Criminologia da Reação Social abandona as indagações sobre

quem é criminoso, ou por que é que o criminoso comete crime – preocupação fundamental da Criminologia Positivista ou Etiológica – e passa a questionar: ‘quem é definido como desviante?’, por que determinados indivíduos são determinados como tais? Em que condições um indivíduo pode se tornar objeto de uma definição? Que efeito decorre desta definição sobre o indivíduo? Quem define quem? E, enfim, com base em que leis sociais se distribui e se concentra o poder de definição?²⁰

1.4 A CRIMINOLOGIA CRÍTICA

Como já mencionado, é também nos fundamentos teóricos da Criminologia Crítica que se busca suporte para analisar a aplicação da Lei 8.137/90 nos últimos 15 anos. Ficou estabelecido que a Criminologia da Reação Social tornou irrefutável a construção social da criminalidade. Contudo, o universo de verificação do “*labelling approach*” restringiu-se aos efeitos dos códigos sociais operados pela sociedade e por todas as agências do sistema

¹⁹ BARATTA, Alessandro. Op. cit, p. 147.

²⁰ ANDRADE, Vera Regina Pereira de. Op. cit, p.207.

penal, não relacionando, como força configuradora dos processos de criminalização, o conjunto de condições criadas pelo próprio capitalismo.

Através do paradigma da reação social, promoveu-se vertical estudo sobre o processo interacional²¹ que se permite etiquetar os indivíduos. O criminoso deixou de ser o centro da atenção do criminólogo que dirigiu seu olhar para os órgãos responsáveis pelo controle como para a sociedade em geral, responsável pelas rotulações e etiquetagem sobre os estigmatizados.

Aprofundando os mecanismos determinantes do procedimento, a Criminologia da Reação Social desnudou as meta-regras²² (ou “*second code*”) adotadas na interpretação das regras jurídicas, entendendo-os como mecanismos psíquicos, não escritos, que desempenham acentuada força estigmatizante sobre o intérprete ou aplicador do Direito, e que acabam determinando a desigual distribuição social da criminalidade, porque funcionam no processo de imputação de responsabilidade e de atribuição de etiquetas de criminalidade, à margem do código oficial.²³ Ocorre que o paradigma da reação social (*labelling approach*) continha limitações teóricas e mesmo práticas, posto que dentre o

²¹ O interacionismo constitui uma corrente sociológica inspirada nas investigações da Psicologia Social e da Sociolinguística do psicólogo social George H. Mead (1934), para quem a realidade social é tecida por uma gama variada de interações concretas resultantes de um processo construtivo de definições e tipificações por parte dos indivíduos que compõem o grupo social, processo não estanque construído pela linguagem.

²² Os estudos de Fritz Sack e A.V.Cicourel, segundo Baratta, ensejaram novas formas de interpretação do processo de seletividade evidenciando a existência de um nexos funcional entre a criminalidade e a estrutural desigualdade social nas sociedades capitalistas. Eles apontaram a distinção entre “regras” e “meta-regras”, ressaltando a existência de um universo diferenciado entre as regras gerais e as regras (ou práticas) sobre a interpretação e aplicação das regras gerais.(BARATTA, Alessandro. *Criminologia crítica e crítica do direito penal*. Op.cit. p. 107) Por outro lado “no âmbito da teoria da criação judicial do Direito as regras básicas têm sido tradicionalmente concebidas, como regras ou princípios metodológicos conscientemente aplicados pelo intérprete, Sack, juntamente com Cicourel, deslocou-as do plano subjetivo da metodologia jurídica para o plano objetivo sociológico. As metarregras básicas (*basic rules*) são assim concebidas como regras objetivas do sistema social que, correspondendo às regras que determinam a definição de desvio e de criminalidade no senso comum e seguidas conscientemente ou não pelos aplicadores da lei, estão ligadas a leis, mecanismos e estruturas objetivas da sociedade, baseadas sobre relações de poder entre grupos e sobre as relações sociais de produção.”(ANDRADE, Vera Regina Pereira de. Op. cit, p.277).

conjunto de meta-regras encontram-se aquelas decorrentes do poder de definição e reação em uma sociedade, assim como a distribuição desigual do poder configurador de condutas criminosas. Quando a dimensão da definição alia-se à dimensão do poder para constituírem as bases de uma teoria, irrompe-se uma nova perspectiva de estudo que passou a denominar-se “Criminologia Crítica”.²⁴

É importante ressaltar que o contexto histórico gerador da Criminologia da Reação Social foi o mesmo em que teve origem a Criminologia Crítica. Importa lembrar que, ao final da década de 60 do século XX, tanto nos Estados Unidos quanto na Europa teve início um novo clima político guiado, sobretudo, pelos movimentos sociais e estudantis, muitos dos quais surgidos da chamada “nova esquerda”, ou dos movimentos “neomarxistas”, certamente mais tradicionais no ambiente da Europa do que nos Estados Unidos. É possível, até, afirmar que todo o clima político nos chamados países centrais do capitalismo, neste período, sofre forte influência da redescoberta de Marx, sobretudo pelos intelectuais anglo-saxônicos que, por meio da sociologia crítica, foram além da crítica ao socialismo então existente para atacar a sociedade capitalista, mais especificamente, a sociedade americana.

A perspectiva radical em Criminologia irrompe na década de setenta do século XX, quase que simultaneamente nos Estados Unidos e Inglaterra, sendo rapidamente assimilada na generalidade dos países do continente europeu, especialmente na Alemanha, Itália, Holanda, França e países nórdicos.²⁵ A

²³ BARATTA, Alessandro. *Criminologia crítica e crítica do direito penal*: introdução à sociologia do direito penal. Trad. Juarez Cirino dos Santos. Rio de Janeiro: Revan, 1997, p. 88.

²⁴ Idem, ibidem. p.211.

²⁵: “É freqüente a referência à Criminologia “radical”, “nova” ou “crítica” como equivalentes em sua delimitação externa face a outras Criminologias e, sobretudo, face à Criminologia positivista tradicional. Seguimos contudo aqui a explicitação de Munõz Gonzales sobre a necessidade de diferenciá-las, não obstante se poder identificar um denominador comum nestas três expressões criminológicas, compostas por três elementos: a) a comum referência a um período histórico determinado; b) a comum referência a um momento criminológico determinado; e c) uma comum atitude, vincadamente crítica, frente ao sistema de bem-estar e o controle sóciopenal e de proposição de alternativas político-criminais. In ANDRADE, Vera Regina Pereira de. Op. cit, p.187

Criminologia Crítica pode ser entendida, então, como estágio avançado de evolução da Criminologia Radical nascente nos Estados Unidos e da chamada Nova Criminologia européia, avançando para além das indicações metodológicas dos teóricos do paradigma da reação social e daqueles que defendiam as teorias do conflito, aderindo a uma interpretação materialista dos processos de criminalização nos países centrais onde predomina o capitalismo.²⁶ Da observação da criminalidade como obra da construção social, eclode a premissa de que ela não pode eludir o conjunto de fenômenos que determinam a reação social, o estudo das razões estruturais que numa sociedade de classes define e modula os processos de rotulação.

Este é o clima em meio ao qual são plasmados os novos questionamentos criminológicos fortemente contrários aos postulados positivistas, ao mesmo tempo em que é incrementado o interesse pelos estudos relativos ao funcionamento dos órgãos de controle social. Estas duas forças acabam por dar

No que tange à matriz “a”, todas as referências, segundo a autora, *surgem entre finais dos anos sessenta até meados dos anos setenta nos países do capitalismo avançado, no momento em que a forma política, o Estado providência, por eles adotada, entra em crise, submetendo-os aos influxos das radicalizações políticas, sociais e culturais, geradoras de novas formas de conflitos (lutas estudantis, lutas de negros, de mulheres por igualdade de direitos, a chamada contracultura do movimento dos hippies).* Em relação à comum referência a um mesmo momento criminológico, ressalta ser exatamente o *de mudança do paradigma etiológico para o paradigma da reação social, que condicionou o terreno de seu surgimento num duplo sentido. Pois tanto a inovação representada por este paradigma face ao etiológico e os seus resultados, considerados um processo irreversível, quanto a crítica de suas limitações, tiveram um importante papel no nascimento desta Criminologia radical, nova e crítica que se desenvolverá por dentro do paradigma da reação social e para além dele, numa perspectiva majoritariamente macrossociológica.* Conclui observando que as razões para a distinção entre as Criminologias se assentam em dois fatos: a) a diferente evolução concreta da Criminologia estadonidense (“radical”) e da européia (“nova”); b) a evolução interna para estudos de carácter materialista e marxista. O primeiro aspecto diferencia a Criminologia “radical” da nova; o segundo serve para precisar a referência à Criminologia crítica....*Enfim, sob a denominação de “Criminologia crítica designa-se, em sentido lato, um estágio avançado da evolução da Criminologia “radical” norte-americana e da “nova Criminologia” européia, englobando um conjunto de obras que desenvolvendo um pouco depois as indicações metodológicas dos teóricos do paradigma da reação social e do conflito e os resultados a que haviam chegado os criminólogos radicais e novos chegam, por dentro desta trajetória, à superação deles. E nesta revisão crítica aderem a uma interpretação materialista – e alguns marxista, certamente não ortodoxa – dos processos de criminalização nos países do capitalismo avançado.”*

²⁶ PAVARINI, Massimo. *Controlly dominación* - teorias criminológicas burguesas y proyecto hegemônico. Trad. Ignacio Munagorri. México: SigloVeintiuno, 1988. p. 155/164.

abrigo ao que se chamou a “nova teoria do desvio” ou “nova teoria da desviação”, cujo lastro sociológico estava na vertente defendida pelos sociólogos comprometidos em afastar o mito da sociologia como ciência axiologicamente neutra²⁷, firmes na crença de que a sociedade não se perpetua por meio da coerção, mas de novas necessidades de consumo.

A perspectiva interpretativa que irradia desse horizonte teórico é que os indivíduos são submetidos a controles sociais porque assumem necessidades e hábitos de consumo que dependem do trabalho para serem satisfeitos. Logo, a sociedade na qual se vive seria responsável por criar necessidades como instrumento garantidor da sua própria expansão, mesmo não havendo condições efetivas de satisfazê-las para todos. Assim, além de exercer o controle sobre as pessoas, esta sociedade as conduz ao desvio, porque as necessidades artificiais criadas não podem ser atendidas. O desvio seria, então, produto das forças que modelam e controlam as necessidades dos seres humanos, uma expressão das próprias contradições sociais.²⁸

Dentre as inúmeras divergências entre criminólogos positivistas e os críticos destaca-se, para fins deste trabalho, a divergência relativa ao exercício do controle penal.

Se para os criminólogos positivistas o controle penal deve ser operado a partir do momento em que alguém infringe a norma consensualmente estabelecida, quando a resposta do sistema penal mostrava a efetiva oposição da sociedade diante dos comportamentos que repudiam em conformidade com a lei,

²⁷ Sobre a sociologia nova ou sociologia crítica como fundamento do movimento da “nova teoria do desvio ou da desviação, ver: DIAS, Jorge de Figueiredo e ANDRADE, Manuel da Costa. *Criminologia: o homem delinqüente e a sociedade criminógena*. Coimbra: Coimbra Editora, 1997.

²⁸ Há que se lembrar Marcuse, para quem “*não há que surpreender-se pois, de que nas áreas mais avançadas desta civilização, os controles sociais tenham sido introjetados até tal ponto que chegam a afetar as manifestações individuais em suas raízes. A negativa intelectual e emocional de seguir a corrente aparece como um signo de neurose e impotência. (“no hay que sorprenderse pues, de que, em las áreas más avanzadas de esta civilización, os controles sociales hayan sido introjetados hasta tal punto que llegan a afectar la misma protesta individual em sus raíces. La negativa intelectual y emocional a ‘seguir la corriente’ aparece como un signo de neurosis e impotência”*”. MARCUSE, H. *El hombre unidimensional*. 2 ed. Barcelona: Ariel.1987, p. 65

para os críticos deste ponto de vista, ser considerado desvio é indispensável tanto o ato como a reação contra ele. Se ela não é consensual e tampouco igual, é evidente que inexistente uma escala axiológica única, apta a definir os atos reprováveis. Exatamente por essa razão, grupos detentores do poder de definir valorações diferentes conseguem estabelecer um Direito Penal que lhes assegure os próprios interesses, contando com a atuação do aparato do poder do Estado que assim persegue criminalizando as condutas escolhidas por quem tem poder de definir e determinar a lei. Fica implícito o fato de que nem todos os atos criminalizados pela lei são objeto de efetiva persecução, porque os agentes do sistema de controle são orientados pelos interesses do capitalismo e só perseguem o que julgam mais perigoso ou o que ameaça a ordem por ele ditada. Percebe-se, então, que as idéias marxistas foram politizando o paradigma do etiquetamento, e os questionamentos que o “*labelling approach*” havia tentado desvelar acabaram contestados com o instrumental teórico do materialismo. Assim, a radicalização da perspectiva do etiquetamento prossegue numa direção totalmente marxista. Baratta lembra que,

quando falamos de “Criminologia Crítica” e, dentro deste movimento tudo menos que homogêneo do pensamento criminológico contemporâneo, colocamos o trabalho que se está fazendo para a construção de uma teoria materialista, ou seja, econômico-política, do desvio, dos comportamentos socialmente negativos e da criminalização, um trabalho que leva em conta instrumentos conceituais e hipóteses elaboradas no âmbito do marxismo, não só estamos conscientes da relação problemática que subsiste entre criminologia e marxismo, mas consideramos, também, que uma semelhante construção teórica não pode, certamente, ser derivada somente da interpretação dos textos marxianos, por outro lado muito fragmentários sobre o argumento específico, mas requer um vasto trabalho de observação empírica, na qual já se podem dizer adquiridos dados assaz importantes, muitos dos quais foram colhidos e elaborados em contextos teóricos diversos do marxismo.²⁹

E mais adiante esclarece que

²⁹ Idem, Op. cit, p. 159.

no interior da criminologia crítica estão se produzindo, desde algum tempo, tentativas para desenvolver uma teoria materialista das situações e dos comportamentos socialmente negativos, assim como da criminalização. Uma teoria materialista deste tipo se caracteriza pelo fato de relacionar os dois pontos da questão criminal, as situações socialmente negativas e o processo de criminalização, com as relações sociais de produção e, no que respeita à nossa sociedade, com a estrutura do processo de valorização do capital. A discussão, que recentemente teve lugar também no interior do marxismo, com relação a estes temas, mostrou, segundo minha opinião, que mesmo uma teoria materialista que se refira de forma não-dogmática, aos ensinamentos de Marx, pode operar com uma correta e radical aplicação do novo paradigma criminológico, sem cair, por isso, nas mistificações do emprego idealista do labelling approach; ela pode denunciar superar este uso idealista, sem ter, por isso, que utilizar uma concepção ontológica ou naturalista da criminalidade, ou permanecer no nível do sentido comum.³⁰

Comparando a Criminologia Crítica com as demais, Juarez Cirino dos Santos³¹ aponta os traços que a distinguem, asseverando que tem por objeto científico “*as relações sociais de produção (estrutura de classes) e de reprodução político-jurídica (superestrutura de controle), que produzem e reproduzem, por meio dos processos de criminalização*” e até pela execução penal, o próprio objeto específico de conhecimento que é o crime e seu respectivo controle. O autor insiste no fato de que esta Criminologia adota o método dialético e estuda o seu objeto específico (crime e controle do crime) contextualizando-o na realidade material e nas superestruturas ideológicas do capitalismo, apontando “*as desigualdades econômicas como determinantes primários do comportamento criminoso, a posição de classe como variável decisiva do processo de criminalização e a necessidade de sobrevivência como origem da vinculação do trabalhador no trabalho e do desempregado no crime*”. Assim, a base teórica da Criminologia Crítica repousa no “*conceito de Direito como lei do modo de produção, que reproduz as relações sociais de classes, e o conceito de Estado como organização política do poder (de classe), que controla as relações sociais nos limites do modo de produção*”. Ainda

³⁰ Idem, ibidem, p. 212.

³¹ SANTOS, Juarez Cirino. *A criminologia radical*. Rio de Janeiro: Forense, 1981, p. 86/88.

segundo Cirino dos Santos, na perspectiva crítica em Criminologia, há distinção entre os objetivos aparentes da repressão à criminalidade, controle e redução do crime e ressocialização do criminoso, e os objetivos reais (ocultos) do sistema punitivo que seriam, para os criminólogos críticos, a reprodução das relações de produção e da própria massa criminalizada, fenômeno definido como “administração diferencial da criminalidade”.

Com certeza o ingresso de Marx nos estudos criminológicos implicou considerar todo o contexto social e de poder no estudo da delinquência, nas análises das normas e do funcionamento do sistema penal, sobretudo numa perspectiva relacionada à função que cumprem no estabelecimento e reprodução do sistema capitalista, para permitir a elaboração de uma teoria capaz de produzir mudanças sociais.

Se por um lado a Criminologia Crítica permitiu reconhecer a efetiva função instrumental do Direito, por outro acabou sendo atacada exatamente porque dava a entender que toda lei e todo controle respondem exclusivamente aos desígnios do capitalismo. Por esta razão acabou sendo acusada de promover um imperialismo epistemológico na medida em que, não admitir a perspectiva marxista para o estudo do crime constituía, para os criminólogos críticos, indicativo de ignorância.³²

De qualquer maneira, segundo Vera Regina Pereira de Andrade, a Criminologia Crítica avançou. Interpreta separadamente as condutas das classes subalternas e das dominantes (crime de colarinho branco, crime organizado etc.) quando lhes analisa as condições objetivas, estruturais e funcionais que dão origem, na sociedade capitalista, aos fenômenos de desvio.³³

Baratta é de opinião que

o progresso na análise do sistema penal como sistema de direito desigual está constituído pelo trânsito da descrição da fenomenologia

³² LARRARI, Elena. Op. cit., p. 142.

³³ In *Sistema penal máximo x cidadania mínima* - códigos da violência na era da globalização. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2003. p. 48

da desigualdade à interpretação dela, isto é, ao aprofundamento da lógica desta desigualdade. Este aprofundamento evidencia o nexo funcional que existe entre os mecanismos seletivos do processo de criminalização e a lei de desenvolvimento da formação econômica em que vivemos (e também as condições estruturais próprias da fase atual deste desenvolvimento em determinadas áreas ou sociedades nacionais).³⁴

Assim sendo, no âmbito da Criminologia Crítica é possível compreender que, quando se trata da seleção dos bens protegidos e dos comportamentos lesivos³⁵, deve-se ter consciência da desigualdade que permeia todo o sistema penal e incide sobre o estatuto do criminoso como sobre a definição dos bens jurídicos sujeitos à proteção da lei penal. Esta acepção permite, ao sistema penal, ser estruturado para reproduzir as relações sociais e manter a estrutura vertical (desigual) da sociedade, reproduzindo as desigualdades e a marginalização social, porque privilegia os interesses das classes dominantes imunizando-lhes.

Assim, compreendido o sistema penal como sendo subsistema funcional de produção material e ideológica do sistema social global, ou seja, das relações de poder e de propriedade existentes – muito mais do que instrumento de tutela de interesses e direitos particulares das pessoas – é possível ver o quanto a Criminologia pode, efetivamente, deixar de ser uma teoria da criminalidade para assumir uma teoria crítica e também sociológica dos sistemas penais.

1.5 O SISTEMA PENAL SIMBÓLICO E A IDEOLOGIA DA DEFESA SOCIAL

A palavra ideologia é formada pelo prefixo grego *eidos* (idéia) e o sufixo *logos* (estudo, conhecimento) e foi cunhada durante a Revolução Francesa, pelo

³⁴ Op. cit, p.164.

³⁵ Idem, p.165

filósofo francês Antoine Destutt de Tracy (1754-1826), em *Eléments d'idéologie*, quando significava “Ciência das Idéias” e tinha por objeto o estudar-lhes origens, evolução e natureza. Já nesta época a Ciência das Idéias era tida como o verdadeiro fundamento de todas as demais Ciências, “devendo investigar e descrever a forma pela quais nossos pensamentos se constituem.”³⁶

As ideologias, enquanto crenças e visões de mundo estão impregnadas em todas as estruturas animadas pela ação humana. Mas a palavra, signo polissêmico, reúne uma variadíssima gama de significados³⁷, sendo por vezes utilizada de forma ambígua e vaga, com conotação negativa. Numa perspectiva positiva, ao contrário, a ideologia é compreendida como um sistema de atitudes integradas de um grupo social que comunga idéias e crenças suficientes para ordenar ações e comportamentos que justificam o exercício do poder e julgam os acontecimentos históricos. Explicam as conexões entre atividades políticas e outras formas de atividade.³⁸

Em sua perspectiva negativa a ideologia é entendida como a falsa consciência das relações de domínio entre as classes, assumindo uma conotação de ilusão, mistificação ou distorção, podendo ser compreendida como oposição ao verdadeiro conhecimento dos fatos. Numa perspectiva utópica, pode constituir um tratado de idéias em abstrato, e não falsa consciência das relações de domínio. Em seu significado negativo, ideologia assume o sinônimo de conjunto de idéias erradas, incompletas ou distorcidas sobre fatos ou sobre a realidade social.³⁹

³⁶WOLKMER, Antonio Carlos. *Ideologia, Estado e Direito*. São Paulo: RT, 1989, p. 92.

³⁷ A multiplicidade de significados da palavra ideologia justifica a presença em vários sistemas. Porque os signos variam na conformidade dos sistemas onde estão inseridos. Nilo Bairros de Brum esclarece que: “sendo o signo lugar onde se manifesta o fenômeno da significação, seu valor é sempre posicional e relativo. Ao transportar-se de um sistema para outro, o signo adquire novo significado, mas carrega consigo conotações do sistema primitivo. Daí decorre que um signo tem significado unívoco somente quando nasce e permanece no interior de um único sistema, como ocorre com certos termos altamente técnicos, o que não é o caso do signo em discussão”.(BRUM, Nilo Bairros de. *Requisitos retóricos da sentença penal*, São Paulo: RT, 1980, p. 11).

³⁸ WOLKMER. Op.cit. p. 93.

³⁹ Idem, ibidem, p. 95.

A ideologia da defesa social, assim denominada por Alessandro Baratta, também conhecida como ideologia do “fim”, foi historicamente construída partindo da relação entre a criminalidade, a pena e a indispensabilidade desta para a contenção daquela, dentro da perspectiva da utilidade do aparato penal, como via de proteção da sociedade e dos bens jurídicos por ela eleitos. Há uma racionalidade garantidora no interior desta ideologia, desde a Escola Clássica, que ultrapassa a Escola Positiva e chega à Técnico Jurídica, sempre forte e seguramente recebida pelo homem comum em sua aceção do bem e do mal. Sente-se retribuído pela justiça feita contra quem pratica o mal. Enfim, a ideologia da defesa social *veio a constituir-se não apenas na ideologia dominante na Ciência Penal, na Criminologia e junto aos representantes do sistema penal, mas no saber comum do homem da rua (every day theories) sobre a criminalidade e a pena.*⁴⁰

A ideologia da defesa social adota o princípio da prevenção e da finalidade da pena, recepcionando integralmente as teorias absolutas da retribuição, da prevenção geral negativa (intimidação) e especial positiva (ressocialização), num contexto polifuncional da pena que se conecta com a aspiração positivada na legislação penal “*que, sem abandonar a atribuição de funções retributivas e intimidativas à pena, acentuam a função reeducativa ou ressocializadora que se encontra no centro das estratégias legitimadoras do poder punitivo*”.⁴¹

Essa ideologia da defesa social tem, segundo Alessandro Baratta⁴², os seguintes princípios:

- (a) da legitimidade do Estado na repressão da criminalidade; o princípio de que o crime é um mal para a sociedade;
- (b) do crime como expressão de uma atitude interior reprovável;
- (c) da pena sem a função única de retribuir, mas também a de prevenir o crime;

⁴⁰ ANDRADE, Vera Regina Pereira de. Op. cit. p. 135-136.

⁴¹ Idem, p. 179-180

(d) da lei penal como instrumento de igualdade;

(e) dos tipos penais representando ofensa a condições essenciais à existência da sociedade.

Seguindo as lições de Baratta, eles podem ser assim sintetizados:

a) O princípio da legitimidade permite ao Estado reprimir a criminalidade através dos seus organismos oficiais legalmente legitimados, bem como controlar as condutas criminosas com a subsequente reafirmação dos valores e normas sociais;

b) O delito é um mal, seu autor um indivíduo negativo dentro de uma sociedade, donde resulta o princípio maniqueísta do criminoso encarnando o mal e a sociedade o bem;

c) O princípio da culpabilidade, que também integra o rol dos postulados da ideologia da defesa social, considera o crime ato reprovável porque contrário aos valores estabelecidos pela sociedade, antes mesmo da sanção do legislador;

d) O do princípio da prevenção ou da finalidade dá amparo à ideologia da defesa social e proclama a função preventiva da pena, na medida em que cria uma retribuição justa ao criminoso, de modo a inibir novas práticas criminosas, dele ou do restante da sociedade. Por outro lado, a sanção concretamente imposta tem a função de ressocializar o delinqüente para que, recuperado, volte à sociedade que é boa;

e) O princípio da igualdade, adotado pela ideologia da defesa social, vê o crime como violação da lei penal. Desta forma, é praticado, apenas, por uma minoria criminosa, enquanto a maioria da sociedade é boa. A lei e a reação penal, seguindo o princípio da igualdade, são então aplicadas de modo igualitário entre os autores de crimes;

f) O ordenamento penal das “nações civilizadas” contém a descrição das ofensas aos interesses e bens fundamentais, essenciais à existência de toda a sociedade. Nesse caso específico, trata-se do princípio do interesse social e do delito natural. Por essa razão, os interesses protegidos pelo Direito Penal são

⁴² BARATTA .Op. cit. p. 42.

comuns a todos os cidadãos, sendo que apenas uma pequena parte dos crimes representa violação de ordenamentos políticos e econômicos, tidos por essa ideologia como “delitos artificiais”. Sintetizando, a ideologia da defesa social é

o conjunto das representações sobre o crime, a pena e o Direito Penal construídas pelo saber oficial e, em especial, sobre as funções socialmente úteis atribuídas ao Direito Penal (proteger bens jurídicos lesados garantindo também uma penalidade igualmente aplicada para seus infratores) e à pena (controlar a criminalidade em defesa da sociedade, mediante a prevenção geral (intimidação) e especial (ressocialização)).⁴³

De acordo com Baratta⁴⁴, essa ideologia mantém firme o sistema e consubstancia o “mito do Direito Penal igualitário” que contempla duas proposições fundamentais:

- 1) proteger igualmente a todos os cidadãos das ofensas aos bens jurídicos essenciais de interesse universal;
- 2) violar a lei penal ou praticar condutas antisociais implica sujeição ao processo de criminalização com as mesmas conseqüências.

O conceito de defesa social em matéria penal foi ideologicamente construído. Concebeu o fenômeno criminal, sua gênese e uma lógica de contenção própria de uma sociedade legitimada à reprovação do comportamento desviante e à reafirmação dos valores e normas por ela estabelecidas. Forneceu ao conceito, também, uma completa justificação com a qual os sistemas penais não só conviveram e convivem, como reasseguram a sua utilidade.

A ideologia liberal que triunfou com as revoluções dos séculos XVIII e XIX, foi a fonte ideativa do liberalismo político e econômico, fundado nas premissas do reconhecimento do homem como ser individualizado, com direitos próprios. Seus reflexos materializaram-se na estruturação dos princípios reitores limitativos da intervenção estatal sobre a liberdade e integridade física dos

⁴³ ANDRADE. Vera Regina Pereira de. Op. cit, p. 137.

⁴⁴ *Criminologia crítica e política penal alternativa*. Trad. J. Sérgio Frago. Rio de Janeiro, Revista de Direito Penal, n. 23, jul/dez. 1978, p. 9-10.

indivíduos, consubstanciando-se, preliminarmente, no princípio da legalidade, e depois nos princípios da irretroatividade das leis e retroatividade benéfica e, ainda, nos princípios da culpabilidade e das limitações das penas.⁴⁵ Assim, a ideologia liberal preparou espaços para a consagração da ideologia da defesa social, sobretudo quando preconizava os limites da legalidade como garantia e segurança do acusado contra o poder de punição do Estado.

A ideologia da defesa social, por sua vez, ao defender os princípios do Direito Penal igualitário, defender a legitimidade do Estado na punição do infrator da lei e estruturar o discurso de prevenção geral e especial, contribuiu para a configuração de uma identidade ideológica que hoje domina o discurso jurídico-penal, o que lhe conferiu o trânsito eficiente, durante o estado liberal clássico, para o estado social e seu contínuo fortalecimento, tanto no sentido da ideologia positiva (programa de ação) quanto, e principalmente, no sentido da ideologia negativa (falsa consciência, idealizações mistificantes das funções reais dos institutos penais).⁴⁶

Vera Regina Pereira de Andrade vai mais longe na análise da ideologia da defesa social e sua relação com a ideologia liberal, demonstrando a relação dialética entre elas, especialmente pelo viés da legalidade, onde repousa a identidade de toda a Dogmática Penal, já que

o princípio da legalidade representa, por sua vez, o legado vertebral da ideologia liberal que, se dialetizando com esta ideologia da defesa social, poderia ser inserido especialmente entre o princípio da legitimidade e da igualdade nos seguintes termos: o estado não apenas está legitimado para controlar a criminalidade, mas é autolimitado pelo Direito Penal no exercício esta função punitiva, realizando-a no marco de uma estrita legalidade e garantia dos Direitos Humanos do imputado.⁴⁷

⁴⁵ Cf LOPES, Maurício Antonio Ribeiro. *Direito Penal, Estado e Constituição*. São Paulo: IBCCrim, 1997, p. 35.

⁴⁶ BARATTA. Op. cit., p. 46.

⁴⁷ Op. cit., p. 137.

Essa interferência dialética entre as ideologias e da defesa social contribui para reforçá-las continuamente através da Dogmática Penal, programando a atuação do sistema penal, a interpretação e o agir dos seus agentes.

1.6 A MODELAGEM IDEOLÓGICA E A SELETIVIDADE OPERACIONAL DO SISTEMA PENAL

Para verificação das interferências da ideologia liberal ou da defesa social sobre o sistema penal, faz-se necessário esclarecer a dimensão do aludido sistema, especialmente de sua estrutura, para então analisar-lhe a força da ideologia no processo de seletividade operacional do próprio sistema penal. Ele é constituído pelo conjunto de agências, instâncias e instituições da sociedade e do Estado e é racionalmente programado para exercitar o poder punitivo, prometendo exercer, dentro da legalidade (aí incluídos todos os princípios do Estado de Direito, do Direito Penal e Processual Penal), a garantia dos acusados. Declara-se e é aceito como protetor dos bens jurídicos constantes da programação normativa, realizando, por esta via, duas formas de combate à criminalidade:

a) pelo caminho da prevenção geral (intimidação pela possibilidade de aplicação das penas abstratamente previstas na lei) e,

b) pela prevenção especial (através da execução das penas corrige e recupera os infratores).

Esse sistema penal ostenta e persegue como legitimadora a ideologia da defesa social. Diante da extensão da influência da ideologia liberal e da defesa social, constata-se que o sistema penal extrapola seu complexo de leis penais e, por essa razão, deve-se compreendê-lo como um processo articulado e dinâmico de criminalização ao qual concorrem todas as agências do controle social formal que inclui o legislador (criminalização primária), a Polícia e a Justiça, o

Ministério Público (criminalização secundária), o sistema penitenciário e os mecanismos do controle social informal, assim como o aparato das administrações tributárias quando contrariada a Lei 8.137/90.

Vera Regina Pereira de Andrade⁴⁸, ao investigar a distância cognoscitiva entre a Dogmática Penal e a realidade social, além do poder legitimador do *status quo* demonstra que, por muito tempo, o sistema penal não foi objeto de abordagem científica antes dos anos 60 do século passado. Nessa ocasião foi marcado e instaurado um novo saber capaz de produzir outra forma de ver e compreender o próprio sistema penal. A estrutura organizacional deste sistema é percorrida pela doutrinadora que descreve a existência de duas dimensões e níveis de abordagem distintos:

a) uma programadora, que define o objeto do controle, isto é, a conduta delitiva, as regras do jogo para as suas ações e decisões e os próprios fins perseguidos: que define, portanto, o seu horizonte de projeção e,

b) outra operacional, que deve realizar o controle do delito com base naquela programação.

O sistema é, pois, um conceito bidimensional que inclui normas e saberes, (enquanto programas de ação ou decisórios), por um lado, e ações e decisões, em princípio programadas e racionalizadas, por outro.

O Direito Penal entendido como legislação integra a dimensão programadora do sistema. Tem, neste sentido, um caráter “programático”, já que a normatividade penal não realiza, por si só, o programa: simplesmente o enuncia, na forma de um “dever-ser”. E embora não a esgote (porque acompanhado de normas constitucionais, processuais, penais, penitenciárias Tc...) a ele sem dúvida foi atribuído um lugar central no sistema. O poder legislativo é, de qualquer modo, a fonte básica da programação do sistema, enquanto as principais agências de sua operacionalização são a Polícia, a Justiça e o sistema de execução de penas e medidas de segurança, no qual a prisão ocupa o lugar central. O sistema penal existe, pois, como a articulação funcional sincronizada da Lei penal- Polícia-Justiça-Prisão e órgãos acessórios.⁴⁹

⁴⁸ ANDRADE. Op. cit. p. 175-176.

⁴⁹ Idem, ibidem.

O sistema penal, portanto, é corporificado pelo conjunto das agências responsáveis pela criação, aplicação e execução das normas penais e todos os funcionários e agentes que integram esses setores.

Abarcando as agências responsáveis pela criação das normas penais, o sistema penal congrega, por consequência, o público que com ele interage, como receptor da normatividade ou enquanto opinião pública, por meio de suas ânsias e mitos que se comunicam, retro alimentando todo o processo. Ou seja, o centro de produção normativa, Poder Legislativo, é provocado pela opinião pública e também pelo conjunto das opiniões publicadas, de tal modo que a norma criminalizadora acaba sendo recebida pela sociedade como boa resposta aos seus reclamos de proteção e segurança. Não se pode excluir do sistema penal o público que, na condição de denunciante, tem o poder de operacionalizar o próprio sistema e, na condição de opinião pública e “senso comum” interage ativamente com ele. A opinião pública figura na periferia do sistema.⁵⁰ Os meios de comunicação têm papel destacado no processo de condução do legislador para que se possa aferir os bens jurídicos sobre os quais deve recair a tutela penal, assim como para avaliar o merecimento de pena sobre as condutas a serem erigidas à categoria de crimes. O Direito Penal não foge ao domínio ideológico. E neste sentido Maurício Antonio Ribeiro Lopes consigna que:

Quanto aos sentidos negativo e positivo, preocupam-nos as interferências da ideologia na formulação do Direito Penal. As técnicas de valorização de falsos conceitos e aspirações inculcadas no meio social pelas expressões mais variadas e pelas formas mais diversas, além dos mecanismos de formatação da opinião pública, tudo isso, enfim, concorre para a elaboração de leis penais marcadamente protetoras de valores ou bens que não são necessariamente representativos de uma aspiração social majoritária. É certo que serve ainda para a fixação de sanções inadequadas ao crime desde que o meio de repressão seja aceito por essa parcela dominante como mais útil aos fins. Aliás, a própria definição da finalidade da pena (prevenção, repressão, reeducação, et.) é expressão do domínio ideológico. Enfim, tudo em Direito Penal, da eleição do bem a ser tutelado à redação dada ao tipo legal que o faz, do balizamento abstrato aos mecanismos de execução da pena, da própria escolha da

⁵⁰ Ibidem.

sanção à atuação do poder Judiciário, das garantias conferidas pela Constituição às normas processuais, tudo isso encontra, não uma resposta, mas uma orientação no sistema da ideologia dominante.⁵¹

Tem-se, assim, o constante fluxo de forças entre a criminalização secundária, que se incorpora ao contínuo processo da criminalização primária, vitalizado pelo também constante e crescente processo legislativo voltado à ampliação do estoque de condutas criminalizadas, tudo para que responda aos anseios da opinião pública, fenômeno que vai moldando o padrão penal de uma sociedade. Submetida à emocionalidade dos fatos e confiante na retórica dominadora que ainda insiste em consagrar a eficácia do sistema punitivo, e como condutor de aptidão para estancar a violência e fazer renascer a segurança prometida pelas agências do sistema penal, a opinião pública segue, sem refletir, clamando pela ampliação da normatividade penal exasperando as penas, firme no primado da segurança jurídica prometida.

E os políticos, cada vez mais desgastados perante esta mesma opinião pública, seja pela frequência com que têm aparecido nas manchetes policiais, seja pelo histórico divórcio entre o parlamento nacional e a sociedade, acabam encontrando uma excelente oportunidade para agradá-la preenchendo os vácuos de esperança social com a ampliação do estoque de leis penais. E a violência estrutural resultante do aviltamento dos direitos mais elementares da vida humana continua adiada nas pautas dos legisladores.

A esmagadora maioria da população, incapaz de compreender a interação dos múltiplos fatores que concorrem para o crime, tampouco suficientemente sensível para captar as debilidades do próprio sistema penal, incapaz de converter o ambiente social em espaço de paz e segurança, acredita que a lei por si só pode preencher o desespero da desordem social. E o desespero acaba sendo a tônica do sistema penal, assim como desesperada é a atuação da maioria dos agentes do sistema que lidam diretamente com vítimas e apenados. E mesmo em

⁵¹ LOPES, Maurício Antonio Ribeiro. Op. cit, p. 135-136.

meio a esse histórico e indisfarçável desespero continua brotando, com muito viço, o espetáculo da lei penal e sua capacidade de dissimular o próprio fracasso.

Em relação à criminalidade contra a ordem tributária tem-se uma situação múltipla. Ao mesmo tempo em que são anunciados grandes “escândalos” de certas empresas e explicados os intrincados mecanismos de fraudes fiscais, no ambiente judicial sobram argumentos que garantem a não aplicação da lei penal. Ao espocar dos escândalos de sonegação corresponde um duradouro silêncio, consentido pelo sistema de justiça, que se apresenta inapetente para julgar agentes das fraudes fiscais.

Las leyes penales son uno de los medios preferidos del estado espectáculo y de sus operadores “showman”, en razón de que son baratas, de propaganda fácil y la opinión se engaña con suficiente frecuencia sobre su eficacia. Se trata de un recurso que otorga alto rédito político com bajo costo. De allí la reproducción de leyes penales, la descodificación, la irracionalidad legislativa y, sobre todo, la condena a todo el que dude de su eficacia. Los operadores judiciales también procuran el espectáculo. La justicia penal siempre fue un espectáculo ritualizado, pero ahora se convierte en un espectáculo mediático con alto “rating” y barato. Los actores acostumbrados al pequeño círculo des espectáculo ritualizado, no siempre tienen éxito cuando pasan a la comunicación masiva. Lo cierto que, en este ámbito, también comienza a actuarse para la comunicación.

As leis penais são os meios preferidos do estado espetáculo e de seus operadores “showman”, em razão de que são baratas, de propaganda fácil e a opinião se engana com suficiente frequência sobre sua eficácia. Trata-se de um recurso que confere alto crédito político com baixo custo. Daí a reprodução de leis penais, a descodificação, a irracionalidade legislativa e, sobretudo, a condenação de todo aquele que duvide de sua eficácia. Os operadores jurídicos também procuram o espetáculo. A Justiça penal sempre foi um espetáculo ritualizado, mas agora se converte em um espetáculo midiático com alto retorno e barato. Os atores, acostumados ao pequeno círculo do espetáculo ritualizado, nem sempre têm êxito quando passam para a comunicação massiva. O certo é que neste âmbito, também começa a atuação para a comunicação.⁵²

⁵²ZAFFARONI, Eugenio Raúl. Globalização y sistema penal en America Latina: de la seguridad nacional a la urbana. *Revista Brasileira de Ciências Criminas*, n. 20, IBCCrim. São Paulo: RT, 1977, p. 19.

O alerta de Zaffaroni mostra que o estado-espetáculo é uma empresa condenada ao fracasso, pois não há ator capaz de manter seu papel durante toda a duração da sua vida. A artificialidade é aparente e o público, que percebe as manobras, passa a desacreditar não só do Estado, mas mais intensamente da justiça. Entretanto, em relação ao sistema punitivo e suas reais aptidões, percebe-se que o espetáculo recria-se a si próprio, pois o sistema penal permanece igual, com o agravamento dos seus caracteres negativos: violência, seletividade, efeitos reprodutores e deteriorantes, corrupção e abuso de poder. A esta realidade agregam-se instituições inquisitoriais e autoritárias, frutos de novas emergências, interpretadas como ameaçadoras para a subsistência da humanidade (tóxicos e terrorismo, por exemplo). Mas como nas emergências que as precedem, as lições não são aproveitadas senão como pretexto para reprisar o controle social punitivo.⁵³ Sem se aperceber dos *défices* deste sistema penal, a sociedade e suas instituições continuam seduzidas pela ideologia liberal e de defesa social, relegitimando todas as suas promessas descumpridas.⁵⁴ Conseqüência disso é a crescente prioridade assumida pela questão criminal nas agendas político-eleitorais dos países, impulsionando reformas voltadas à ampliação do arsenal de tipos e agudização de penas, resultando, muitas vezes,

⁵³ Idem, *ibidem*.

⁵⁴ Neste sentido assevera Maria Lúcia Karam: *O aumento do espaço dado à divulgação de crimes acontecidos e sua dramatização, o enfoque globalizante e a publicidade excessiva, concentrada em casos excepcionais de maior crueldade, concretizando aquele espetáculo da realidade passado pelos meios massivos de informação, aproximam tais fatos das pessoas, que, além de vê-los como acontecendo em intensidade maior do que a efetivamente existente, freqüentemente super dimensionando-os e criando riscos imaginários em detrimento dos riscos verdadeiros, acabam por automaticamente associar os excepcionais casos mais cruéis e assustadores com a generalidade das condutas conflituosas ou socialmente negativas, qualificadas como crimes. Assim fortalecida a crença no aumento descontrolado do número de crimes, no crescimento do perigo e da ameaça vindos destas condutas conflituosas ou socialmente negativas, assim estimulados os sentimentos de medo e insegurança, assim criado o fantasma da criminalidade, tem-se o campo propício para a “venda” da reação punitiva, da maior intervenção do sistema penal, como “produtos” destinados a fornecer as almejadas tranqüilidade e segurança, fazendo crer que, com a imposição de uma pena aos responsáveis por aquelas condutas, toda a violência, todos os perigos e ameaças, todos os problemas estarão sendo solucionados. (In. *Utopia transformadora e abolição do sistema penal* : conversações abolicionistas. São Paulo: IBCCrim, 1997, p. 70.)*

em erosão das estruturas fundamentais do Estado de Direito, fazendo a colisão entre leis especiais e a matriz constitucional penal e processual.

Todas as interferências das agências periféricas do sistema penal, sobre as agências operadoras deste mesmo sistema, contribuem para a perpetuidade da crença de que o Direito Penal é capaz de proteger bens jurídicos e combater a criminalidade em defesa da sociedade, criminalidade cuja existência e tipicidade dependerá do processo de seleção dos bens jurídicos merecedores de tutela pelo normativismo penal. A ideologia oculta, pois, a contradição sistêmica do Direito. No entanto, esta contradição não é um azar ou uma incompletude a ser melhorada ou preenchida. É a própria lógica de um aparato concebido para exercitar contraditoriamente a programação normativa estabelecida. A ideologia apenas oculta esta contradição entre o que está programado normativamente e a realidade articulada e aplicada pelo sistema penal. Logo, é possível concluir pela existência de uma sólida unidade entre o conjunto das normas penais (criminalização primária) e o conjunto contraditório das decisões judiciais (criminalização secundária), especialmente para reproduzir, no interior do sistema penal, as desigualdades sociais por meio da gestão diferenciada do poder punitivo.

A construção, o encolhimento ou a expansão do sistema penal segue uma matriz ideológica que se inicia no processo de seletividade das situações criminalizáveis⁵⁵. Há dois mecanismos de seleção: escolha dos bens jurídicos penalmente protegidos e, a seleção dos indivíduos estigmatizados entre os que têm tais comportamentos. Em relação ao momento da definição das condutas criminalizáveis (criminalização primária) verifica-se a opção preponderante do Direito Penal por criminalizar condutas contrárias às relações de produção que ameaçam a propriedade privada, ao mesmo tempo em que são preservadas as condutas desviantes das classes detentoras de poder econômico e político.⁵⁶

Nesse sentido Vera Regina Pereira de Andrade afirma que,

⁵⁵ Cf. BRUM, Nilo Bairros de. Op. cit. p. 11.

⁵⁶ ANDRADE. Op. cit. p. 278.

Assim, o processo de criação de leis penais (criminalização primária) que define os bens jurídicos protegidos, as condutas tipificadas como crime e a qualidade e quantidade da pena (que frequentemente está em relação inversa com a danosidade social dos comportamentos), obedece a uma primeira lógica da desigualdade que, mistificada pelo chamado “caráter fragmentário” do Direito Penal pré-seleciona, até certo ponto, os indivíduos criminalizáveis. E tal diz respeito, simultaneamente, aos conteúdos e aos não conteúdos da lei penal.⁵⁷

Há, portanto, uma formulação técnica deliberada de tipos penais, comprometida com a manutenção de uma estrutura social dividida que opera por dentro dos conteúdos do Direito Penal⁵⁸, modelando uma programação legal condescendente com as ações anti-sociais dos integrantes das classes sociais hegemônicas, ou que são mais funcionais às exigências do processo de acumulação capitalista própria de um modelo de estado e de ordem social burguesa⁵⁹. Criam-se, por muitas vias, e no caso dos crimes contra a ordem tributária, tanto pelas articulações das agências do sistema fiscal, quanto por modificações legislativas, e ainda pelas flutuações da jurisprudência, zonas de imunização para comportamentos cuja danosidade social afeta, sobretudo, as classes economicamente mais débeis porque mais necessitadas de investimentos públicos, seja em bens, seja em serviços. Assim, as contrariedades entre o

⁵⁷ Idem, p. 278.

⁵⁸ Leia-se em Baratta: *o conceito de sociedade dividida, cunhado por Dahrendorf para exprimir o fato de que só metade da sociedade (camadas médias e superiores) extrai do seu seio juízes, e que estes têm diante de si, predominantemente, indivíduos provenientes da outra metade (a classe proletária), fez surgir nos próprios sociólogos burgueses a questão de que não se realizaria, com isto, o pressuposto de uma justiça de classe, segundo a clássica definição de Karl Liebknecht. Têm sido colocadas em evidência as condições particularmente desfavoráveis em que se encontra, no processo, o acusado proveniente de grupos marginalizados, em face de acusados provenientes de estratos superiores da sociedade. A distância lingüística que separa julgadores e julgados, a menor possibilidade de desenvolver papel ativo no processo e de servir-se do trabalho de advogados prestigiosos, desfavorecem os indivíduos socialmente mais débeis.* (Op. cit. p. 177.).

⁵⁹ A ordem social burguesa é empregada neste trabalho como sendo a ordem da sociedade de mercado possessivo, na qual as relações entre os indivíduos são ditadas pelo mercado e as riquezas materiais (bens móveis e dinheiro), a terra e o trabalho são entendidos como mercadorias expostas à negociação visando lucros de acumulação. Submetidas a esses influxos, as relações entre os indivíduos são, em grande parte, determinadas pela propriedade das mercadorias e pelo sucesso com que manipulam esta propriedade em benefício próprio. É extensa a literatura sobre o assunto.

Direito Penal e seus princípios regentes (legalidade, igualdade, humanidade e culpabilidade) são, em definitivo, uma ilusão, posto que a operacionalização do sistema penal está estruturalmente preparada para violar a todos ⁶⁰, embora a sua programação normativa e teleológica mantenha e reforce códigos ideológicos legitimadores, portadores de novas esperanças em suas potencialidades.

1.7 A IDEOLOGIA NO PROCESSO DE DEFINIÇÃO DOS BENS JURÍDICOS PENALMENTE PROTEGIDOS

O processo de eleição dos bens jurídicos a serem objeto de tutela penal evidencia a estreitíssima relação entre interesses de classes sociais, grupos ocupacionais, étnicos e culturais entrelaçados numa mesma estrutura sócio-econômica, e o Direito Penal. Deriva do reino das valorações sociais positivadas na norma, ao menos no plano deontológico do discurso legalista, a força obrigatória dos Direitos, o mesmo acontecendo, logicamente, no campo do Direito Penal. Remanesce, dessa tríplice relação fato-valorção-norma⁶¹ positiva, a ideologização do Direito Penal, pois a ideologia como expressão do comportamento avaliativo que o homem assume face a uma realidade, constitui um conjunto de interpretações fundamentadas no sistema de valores estabelecidos, que visa influenciá-la.

A realidade social desdobra-se. É movimento. A sua lógica, isto é, o modelo de racionalidade que nos permite compreendê-la, não é a lógica estática que corresponde ao princípio da não contradição, e sim a lógica dinâmica da contradição, da dialética.⁶² Razão pela qual a contradição entre os princípios e valores que a sociedade estabelece como fundamentais e sua concretização é

⁶⁰ ZAFFARONI. Op.cit.p. 237.

⁶¹ Sobre a relação fato-valor-norma, ver: REALE, Miguel. *Teoria tridimensional do direito*. 5. ed. São Paulo:Saraiva. 2000.

⁶² BARATTA. Op. cit., p. 150.

resultante da própria da contradição entre os diversos sistemas axiológicos que se antagonizam no interior do sistema social (sociedade de classes), onde, historicamente, prevalecem os valores dos mais poderosos e o império das desigualdades que os privilegiam. Assim, todo o funcionamento do sistema valorativo subsiste, serve e reproduz contradições. A desigualdade e a fragmentação do sistema não refletem somente a desigual distribuição de recursos (riqueza), do poder na sociedade e a correspondente hierarquia dos interesses em jogo, mas concorre, de maneira não desprezível, para a reprodução material das relações de subordinação e exploração.⁶³

Embora as camadas sociais mais frágeis, sob o ponto de vista da fruição dos direitos da cidadania sejam, exatamente, as que mais povoam o sistema penal como agentes criminosos, elas também confiam e participam do consenso com as demais camadas sociais, no sentido de que o Direito Penal, como ordenação protetiva e pacificadora, teria a virtude de proteger os valores elementares da sociedade, servir de instrumento da ordem social e garantir a paz. Em síntese, seguem todos acreditando no Direito Penal como instrumento de proteção dos bens jurídicos e garantidor da manutenção da paz jurídica em razão do potencial intimidativo especial e geral da pena.⁶⁴

A reação punitiva, que tem na privação da liberdade a forma fundamental de materialização, embora já tenha comprovado a sua inidoneidade para resolver conflitos assim como sua incapacidade de recuperá todos para transformá-los todos em bons contra os maus, encontra neste desejo, por ela prontamente atendido no plano das promessas, amplo espaço garantidor do cumprimento de

⁶³ Idem, *ibidem*, p. 151.

⁶⁴ A doutrina não é unânime em torno da missão ou função reservada ao Direito Penal. É opinião majoritária reservar ao Direito Penal a proteção de bens jurídicos ante possíveis lesões ou perigo de lesões. São bens jurídicos vitais: os valores sociais e os interesses juridicamente reconhecidos do indivíduo ou da coletividade que, em razão do peculiar significado para a sociedade, merecem proteção jurídica através da sanção penal. Determinar a missão do Direito Penal com ajuda do conceito de bem jurídico – um ensaio que tem raízes na Ilustração – e oferecer ao legislador um critério plausível e prático de decisões e, ao mesmo tempo, um critério externo de comprovação da justiça dessas decisões. Nesse sentido ver. HASSEMER, Winfried; MUÑOZ CONDE, Francisco. *Introducción a la criminología y al derecho penal*. Valencia: Tirant Lo Blanch, 1989, p.99-122.

sua função simbólica de manifestação de poder e de sua finalidade de manutenção e reprodução deste mesmo poder.⁶⁵

O mito do Direito Penal como instrumento de proteção da sociedade ainda permanece firme, atrai e forja discursos. E o sistema penal segue alimentando esta crença. A proteção penal dos bens jurídicos submetidos ao amparo do Direito Penal estampa a natureza seletiva que domina este sistema, pois o ingresso dos bens descritos em seu rol resulta de uma construção social e institucional que, por isso mesmo, evidencia a dinâmica das escolhas e os seus deslocamentos:

O resultado é a reprodução ideológica e material do sistema punitivo e da distinção tradicional entre situações relevantes e irrelevantes para tal sistema (...). Derivam-se assim, definições de interesses e bens dignos de tutela penal que são ou demasiadamente genéricas (a vida, a liberdade pessoal) ou demasiadamente específicas. Os resultados que até agora foram alcançados pelas pesquisas extra-sistemáticas sobre o bem jurídico e sobre a negatividade social têm sido modestos e inadequados às finalidades críticas e de política do direito a estas destinadas no âmbito das posições mais progressistas.⁶⁶

Na verdade, o Direito Penal não se perfaz apenas através desse perfil protetivo, exatamente porque o produto ideológico das relações sociais e de

⁶⁵ A natureza preventiva, que o Direito Penal continua pretendendo ter, desdobra-se em duas vertentes. A do Direito preventivo geral, quando a pena e o juízo positivo de culpabilidade são justificados para a prevenção dos potenciais criminosos e para a crença na força da lei em manter a paz (prevenção geral positiva), além da prevenção sobre aqueles que potencialmente poderiam cometer os mesmos crimes já cometidos (prevenção geral negativa). Qualquer das duas pretensões é, realisticamente, incapaz de se concretizar. Não há nada a indicar que a ausência de punição penal instaure a tentação da prática de crimes. Na verdade, a sociedade tem diversos meios de controle sobre os indivíduos, muitas vezes mais eficazes do que os controles estabelecidos pelo Estado. Por outro lado, não passa de mera conjectura a deflagração de uma guerra de todos contra todos ou do caos social, pela ausência do Direito Penal. Seu potencial preventivo não passa de mera presunção. Como também acontece no que tange à prevenção especial, ou seja, aquela que recai sobre o condenado. Desde o século passado os criminólogos positivistas vêm defendendo a aplicação da pena por presumi-la capaz de remodelar o criminoso para retorno à sociedade. Esta hipótese de capacidade de recuperação do indivíduo criminoso pelo sistema penal – através da infligência da pena – não conta, sequer, com a credibilidade da própria sociedade, que tampouco aceita o criminalizado condenado como pessoa recuperada.

⁶⁶ BARATTA, Alessandro. *Funciones instrumentales y simbolicas del derecho penal* : Una discusión en la perspectiva de la criminología crítica. Barcelona: Revista Hispanoamericana, n. 1, 1991, p. 37-55.

poder têm por finalidade fundamental, a de assegurar a manutenção de uma realidade econômica que promove as relações sociais e políticas das classes. Assim, a decantada paz jurídica nada mais é do que a ordem social controlada, em que apenas os fatos selecionados como criminalizáveis poderão ser estancados pelo Estado. Desta forma, a idéia de que os interesses protegidos penalmente possuem uma qualidade privilegiada em relação aos outros interesses, que são ou possam vir a ser tutelados pelo Direito, constitui um exemplo de argumentação circular, de causa e efeito, bem dentro da matriz cartesiana que encerra a voz do Direito como ciência: enquanto diz proteger os bens jurídicos escolhidos pela sociedade só dá proteção penal aos bens considerados como tal pelo próprio Direito Penal.⁶⁷ Vê-se, portanto, que a escolha de bens jurídicos depende de juízos de valor pronunciados pelo legislador, fruto de suas representações ideológicas, especialmente de classe. Logo, o Direito Penal é também contaminado por contradições, constituindo ambiente e saber receptor de ideologias, pois, se de um lado busca o desenvolvimento interno de seus institutos para proporcionar uma aplicação mais justa das normas, de outro estará sempre a serviço de fins objetivados na base socioeconômica da sociedade que define os bens a serem penalmente protegidos.⁶⁸

Os bens jurídicos tutelados pelo controle formal rígido (Direito Penal) são aqueles bens definidos pelos grupos que têm o poder de influir sobre os processos de criminalização. Conseqüentemente, e por via de dedução, tem-se que o Direito Penal não protege todos os direitos comuns a todos, o que faz emergir a evidente natureza ideológica das definições sobre crime e sobre o que seja a criminalidade, circunstância preponderante em relação à criminalização da fraude tributária. Ele pressupõe a pena como instrumento de proteção dos valores e bens jurídicos comuns e de interesse de toda a sociedade, mas acaba,

⁶⁷BARATTA, Alessandro. *Funções instrumentais e simbólicas do direito penal* : lineamentos de uma teoria do bem jurídico. Texto traduzido do original italiano por Ana Lúcia Sabadell. Universidade de Saarland, Alemanha, 1990.

⁶⁸ WESSELS, Johannes. *Direito penal*. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris, 1976, p.4.

na prática operacional da jurisdição, realizando a “gestão diferenciada da criminalização”, chancelando e protegendo os interesses vinculados à classe dominante da sociedade ⁶⁹. Logo, o grau valorativo dos bens jurídicos tutelados pelo Estado não se relaciona com as questões e aflições que mais vulneram a maioria da população. A racionalidade desta vinculação se caracteriza pela defesa política do capital e de seus detentores, além dos que criam e manipulam as ideologias impondo suas concepções de política criminal ao Estado.⁷⁰ A esse respeito Roberto Bergalli afirma que

esta correspondência entre poder político e pensamento criminológico convencional, dentro de um modelo de desenvolvimento social próprio da hegemonia de projetos liberais-burgueses e social-democratas, se assenta sobre um suposto consenso em torno do qual o que resulta sancionado e proibido pela lei penal coincide com os reclamos de todas as franjas da sociedade, a qual, como sabemos, e tem sido absolutamente destacado pelas investigações, não se ajusta à realidade.⁷¹

E Maria Lúcia Karam, por seu lado, acredita que

o sistema penal não se destina a punir todas as pessoas que cometem crimes. Não passando a imposição da pena de pura manifestação de poder, destinada a manter e reproduzir os valores e interesses dominantes em uma dada sociedade, e encontrando esta reação punitiva seu suporte e sua força ideológica na necessidade e no desejo de criação de bodes expiatórios, não seria funcional fazê-la recair sobre todos os responsáveis por condutas criminalizadas, sendo, ao contrário, imperativa a individualização de apenas alguns deles, para que, exemplarmente identificados como criminosos, emprestem sua imagem à personalização da figura do mau, do inimigo, do perigoso, possibilitando a simultânea e conveniente ocultação dos perigos e dos males que sustentam a estrutura de dominação e poder.⁷²

⁶⁹ Vide nota 60.

⁷⁰MAIA NIETO, Cándido Furtado. *El Ministerio Público y el uso alternativo del derecho*: capítulo Criminológico, n. 21, Universidade del Zulia, 1993, p. 123.

⁷¹In *Poder político y derechos humanos en América Latina*. Conferência apresentada no X Congresso Internacional de Criminologia. Hamburgo, 1988 [tema: Abuso de poder y Criminalidad].

⁷²KARAM, Maria Lúcia. *Op. cit.* p. 72.

Confiante na ideologia da defesa social e na utilidade do Direito Penal como instrumento de controle social para a preservação dos bens jurídicos por ele tutelados, o governo brasileiro, com respaldo parlamentar, decidiu pela ampliação do controle penal da ordem tributária, fazendo crer e reproduzir as esperanças de que, à ampliação de pena contra defraudadores do fisco corresponderia redução da delinqüência tributária como garantiria o incremento de receita tributária, resultando maiores e melhores arrecadações para satisfação das necessidades do país e do povo. Assim, acoplou-se à realidade da evasão fiscal impune todo um discurso justificador da necessidade de uma lei mais severa contra todas as espécies de evasão fiscal.⁷³

1.8 A ATUAÇÃO IDEOLÓGICA E A SELETIVIDADE DAS CONDUAS CRIMINALIZÁVEIS

A adjetivação do título visa pontuar a existência da criminalidade não criminalizada e que, embora legalmente prevista e rotineiramente praticada, fica fora da atuação repressiva do sistema penal, não integrando, desta forma, nem as cifras oficiais da violência nem, tampouco, as próprias cifras da criminalidade.

Além das instituições que integram o núcleo central do sistema penal, as instituições e órgãos da administração pública seguem exibindo uma autoimagem de instâncias cumpridoras da legalidade penal, fazendo crer que são integrantes de um bem articulado conjunto de forças prontas a reagir à cipoama de tipicidades estabelecidas pelo Direito Penal. Embora não se reconheçam

⁷³ Alessandro Baratta adverte que o conceito de defesa social “*mais que um elemento técnico do sistema legislativo ou do dogmático, (...) tem uma função justificante e racionalizante com relação àqueles. Na consciência dos estudiosos e dos operadores jurídicos que se consideram progressistas, isso tem um conteúdo emocional polêmico e, ao mesmo tempo, reassegurador. De fato, por ser muito raramente objeto de análise, ou mesmo em virtude desta sua aceitação a - crítica, o seu uso é acompanhado de uma irrefletida sensação de militar do lado justo, contra mitos e concepções mistificantes e superados, a favor de uma ciência e de uma práxis penal racional.* (Op.cit. p. 43-44).

como agentes da seletividade do que é crime e da própria dimensão da criminalidade, auxiliam a expandir e refinar seus mecanismos, incrementando a desigualdade patrocinada pelo próprio Direito Penal. Por isso o desigual tratamento de situações e de sujeitos iguais no processo social de definição da criminalidade responde a uma lógica de relações assimétricas de distribuição do poder e dos recursos da sociedade.⁷⁴ Essa assimetria na aferição do que é crime e na apreciação da lesividade dos bens jurídicos, normalmente consentida pela sociedade e tecnicamente aplicada pelas agências integrantes do sistema penal demonstra, claramente, a negação das promessas do Direito Penal igualitário e da sua ideologia de base liberal, a da defesa social.⁷⁵ Com efeito, ele convive com uma contradição substancial entre a igualdade formal dos sujeitos de direito e a desigualdade substancial dos indivíduos, o que se manifesta, de forma explícita, nas diferentes chances de criminalização dos indivíduos que continuam sendo moduladas consoante o nível social de cada um.

As desigualdades de tratamento e de definição da criminalidade são emblemas vivos de uma gestão desigual do sistema penal. A realidade é que a criminalidade oficial, objeto de cifras, é absolutamente inferior à criminalidade real. Inclusive é impossível registrar e processar todas as hipóteses de crime tipificados na legislação.⁷⁶

⁷⁴ BARATTA, Alessandro. *Sobre a criminologia crítica e sua função na política criminal*, Documentação e Direito Comparado (Boletim do Ministério da Justiça). Lisboa, 1983, p. 146.

⁷⁵ A negação do mito do Direito Penal igualitário pode ser aferida pela síntese de Baratta declinada por Vera Regina Pereira de Andrade: *O Direito Penal não defende todos e somente os bens essenciais nos quais todos os cidadãos estão igualmente interessados e quando castiga as ofensas aos bens essenciais, o faz com intensidade desigual e de modo fragmentário; a lei penal não é igual para todos. O status de criminal é desigualmente distribuído entre os indivíduos; o grau efetivo de tutela e da distribuição do status de criminal é independente da danosidade social das ações e da gravidade das infrações à lei, pois estas não constituem as principais variáveis da reação criminalizadora e de sua intensidade.* (Op. cit., p. 282.).

⁷⁶ A incapacidade operacional do sistema penal em criminalizar efetivamente todos aqueles que descumprem a lei é flagrante e contribui para incrementar a seletividade, como afirma Zaffaroni: *as agências do sistema penal dispõem apenas de uma capacidade operacional ridiculamente pequena se comparada à magnitude do planejado. A disparidade entre o exercício de poder programado e a capacidade operativa dos órgãos é abissal, mas se por uma circunstância inconcebível este poder fosse incrementado a ponto de chegar a corresponder a todo o exercício programado legislativamente, produzir-se-ia o indesejável*

Este processo de seleção das pessoas criminosas obedece à lógica da diferenciação, que identifica a delinqüência e os delinqüentes, já que

Desde a fundação do sistema de controle, um princípio único tem governado cada forma de classificação, eleição, seleção, diagnóstico, tipologia e política. É o princípio estrutural da oposição binária: como separar os bons dos maus, os escolhidos dos condenados, as ovelhas das cabras, os rebeldes dos dóceis, os tratáveis dos intratáveis, os de alto risco dos de baixo, os que valem a pena dos que não valem; como saber quem pertence ao extremo profundo, quem ao extremo superficial, quem é duro e quem é mole. Cada decisão individual no sistema – quem será escolhido? – representa e cria este princípio fundamental de bifurcação. Os julgamentos binários particulares que chegaram a dominar o sistema presente – quem deve ser mandado para fora da instituição de custódia e quem deve permanecer, quem deve ser derivado e quem inserido – são só exemplos desta estrutura profunda em funcionamento. E se ignorarmos as decisões individuais e olharmos o sistema como um todo – como se estende e propaga – veremos como esta bifurcação preside todos seus movimentos.⁷⁷

O julgamento binário ao qual alude Cohen, na verdade, não é prática exclusiva dos juízes. Todos os operadores da criminalização secundária (Polícia, Receita Federal, órgãos fiscais espalhados pelos diversos organismos do poder de polícia das instituições de Direito Público, Ministério Público e Magistratura) terminam a tarefa da definição da conduta criminosa no momento da sua atuação. A lei penal configura apenas um marco, uma referência para que se imponha sob a lógica da subsunção do fato à conduta típica descrita em lei.

Este segundo processo de definição – que ocorre após o marco definidor estabelecido pela lei penal – enseja ampla e quase incontrolável margem de discricionariedade aos agentes do controle penal que realizam a seleção

efeito de criminalizar várias vezes toda a população. Se todos os furtos, todos os adultérios, todos os abortos, todas as defraudações, todas as falsidades, todos os subornos, todas as lesões, todas as ameaças, etc. fossem concretamente criminalizados, praticamente não haveria habitante que não fosse, por diversas vezes, criminalizado.(In *Em Busca das penas perdidas, a perda da legitimidade do sistema penal*. Trad. Vânia Romano Pedrosa e Amir Lopez da Conceição. Rio de Janeiro: Revan, 1991, p. 26).

⁷⁷COHEN, Stanley. *Visiones del control penal*. Tradução de Elena Larrauri. Barcelona/ PPU, 1988.pp. 134 -135.

criminal, desenvolvendo uma atividade criadora proporcionada pelo caráter “definitorial” da criminalidade. Adverte Vera Regina Pereira de Andrade que:

Nada mais errôneo que supor (como faz a Dogmática Penal) que, detectando um comportamento delitivo, seu autor resultará automática e inevitavelmente etiquetado. Pois, entre a seleção abstrata, potencial e provisória operada pela lei penal e a seleção efetiva e definitiva operada pelas instâncias de criminalização secundária, medeia um complexo e dinâmico processo de refração. Assim a polícia, o Ministério Público e os juízes, que devem se ater à programação legal nas suas tarefas de investigação, acusação e sentenciamento operam com ela de um modo dispositivo, pois não tomam (e nem podem tomar) as definições legais de crime independentemente deles, mas desde suas particulares concepções acerca da fronteira entre conduta delitiva e a não-delitiva.⁷⁸

O processo de seleção da criminalidade opera-se por meio da submissão dos criminosos escolhidos (etiquetados)⁷⁹ para o processo penal, manipulando os textos normativos que definem a tipicidade penal e encadeando indícios, impressões, valorações, e as múltiplas formas de representações e interpretações dos fatos de modo a orientar a apreciação dos operadores do processo penal. Enquanto isso, a violência estrutural da sociedade continua fora das preocupações efetivas do sistema judicial, mesmo que não haja mais dúvida de

⁷⁸ Op. cit., p. 260-261.

⁷⁹ A palavra etiqueta foi aqui adotada com o significado próprio do vocábulo inglês *labelling*, que significa etiquetamento, categoria da Criminologia da Reação Social que demonstra ser a qualidade de criminoso resultante de processos formais e informais de atribuição que definem e selecionam, e não uma qualidade ontológica do criminoso. *Uma conduta não é criminal “em si” ou “per si” (qualidade negativa ou nocividade inerente) nem seu autor um criminoso por concretos traços de sua personalidade (patologia). O caráter criminal de uma conduta e a atribuição de criminoso a seu autor depende de certos processos sociais de “definição”, que atribuem à mesma um tal caráter, e de “seleção”, que etiquetam um autor como delinqüente* (ANDRADE, Vera Regina Pereira de. Op. cit. p. 205). Daí a preocupação fundamental do *labelling* com os conceitos de conduta desviada e reação social, pois o crime é produto da reação definitorial e social que rotula, etiqueta, constrói e seleciona o crime e o indivíduo criminoso. Os postulados desta Criminologia constituem parte do fio condutor do presente trabalho e prestam-se a demonstrar a construção seletiva da criminalidade por todas as agências do sistema penal.

que esta estrutural violência constitui o embrião das violações dos direitos indisponíveis do cidadão brasileiro.⁸⁰

A violência estrutural concebida e imposta contra as camadas sociais mais débeis, sob o ponto de vista da cidadania, vitima expressivamente aqueles que serão agentes da seleção criminal que, antes de criminosos, foram privados da fruição dos direitos fundamentais de saúde, escolaridade, habitação, alimentação e segurança.⁸¹

Apenas a criminalidade e a violência que o sistema penal diz ser necessário enfrentar constituem objeto da atuação do próprio sistema. Por isso, o processo de definição corrente de violência criminal abarca uma pequena parcela da violência estrutural, ficando absolutamente fora das prioridades da atuação do Estado, todas as espécies de violência resultante dos processos de exclusão social ou da criminalidade geradora da vitimação difusa, como ocorre em relação aos crimes contra a administração pública, contra as finanças públicas, contra o meio ambiente, e contra a ordem tributária. E um processo seletivo, como salienta Baratta,

⁸⁰A manipulação dos fatos como produto dos diferentes códigos de interpretação da realidade é contingencial e, por isso, corriqueira, no cotidiano dos operadores do Direito Penal. Todos os conceitos com os quais representamos a realidade e à volta dos quais forjamos nosso sentir estão submetidos ao produto da nossa relação com o espaço e o tempo vivido e às formas desse viver. O Direito não deixa de ser, também, uma forma ou um modo específico de imaginar e interpretar a realidade. Disso resulta a impossibilidade da interpretação uniforme dos fatos e o inexorável processo de refração visual e compreensão da criminalidade e da tipicidade, circunstância que induz a concluir que a seletividade é a regra do sistema penal. Para maiores reflexões sobre a interferência das relações espaço/tempo no processo das representações sociais, ver: SOUSA SANTOS, Boaventura de. *Uma cartografia simbólica das representações sociais*: prolegômenos a uma concepção pós-moderna do direito. Revista Brasileira de Ciências Criminais, n. 13. São Paulo: RT, 1996, p. 253-277.

⁸¹ A respeito da privação dos direitos da cidadania e o comprometimento das classes submetidas aos múltiplos processos de exclusão, como primeiro aparato da seleção e de marginalização na sociedade, ver: BAUMAN, Zygmunt. *O Mal-estar da pós-modernidade*. Tradução de Mauro Gama e Cláudia Martinelli Gama. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Ed., 1998; WACQUANT, Lóic. *As Prisões da miséria*. Rio de Janeiro: Zahar, 2001 e *Punir os pobres*. A nova gestão da miséria nos Estados Unidos. Rio de Janeiro: Instituto Carioca de Criminologia/Freitas Bastos, 2001; RUSCHE, Georg. *Punição e estrutura social*. Tradução de Gizlene Neder. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 1999; CRISTHIE, Nils. *A Indústria do controle do delito*. A caminho dos GULAGS em estilo ocidental. Tradução de Luis Leiria. São Paulo: Forense, 1998.

deixa fora da atenção da opinião pública, a maior parte da violência exercida pelo sistema social sobre os indivíduos, assim como a guerra entre Estados, na exploração colonialista de ‘estados periféricos’ por parte de ‘estados centrais’, na destruição da riqueza e de recursos ligada funcionalmente ao sistema de produção da sociedade industrial avançada, nas relações de injustiça, de opressão na maior parte dos Estados, na supressão de anos de existência média da vida, no preço pago a um tipo de produção que subordina as necessidades do indivíduo e da comunidade à lógica do capital e no imenso custo em termos de saúde física e psíquica dos trabalhadores. Deixa fora também as condições de subalimentação a que está constringida uma grande parte da população mundial, como deixa de analisar a lógica distorcida da economia planetária. Se pensarmos em tudo isto, nos daremos conta de que a violência criminal não é mais do que uma parte microscópica deste universo de violência em que vivem os homens. E não somente hoje.⁸²

O sistema penal declara-se firmemente determinado a operar o binômio: detecção do tipo penal / processo penal para imposição de pena. Mas o processo de identificação da tipicidade contempla várias etapas de aferição dos fatos, sendo inseridos, por óbvio, os códigos interpretativos dos vários profissionais que participam da empreitada processual, desde os investigadores, policiais e delegados, chegando ao Ministério Público para a apreciação do preenchimento das condições para fins de denúncia, seguindo-se nova etapa de aplicação de códigos interpretativos na fase de instrução do processo como na da sentença.

No que tange aos atos descritos como criminosos previstos na Lei 8.137/90, há que se considerar, também, a participação dos técnicos fazendários responsáveis, no mais das vezes, pela detecção das operações fraudulentas contra o fisco. Eles são, normalmente, submetidos a critérios fiscalizatórios ditados pela organização fazendária, imersa no conjunto de interesses políticos e partidários das agremiações que se encontram no exercício do Poder Executivo, ao qual estão subordinados. Assim, a realidade da criminalidade tributária também não se apresenta por si só. É que a apreensão da realidade dos fatos resulta do processo interpretativo e apreciação valorativa, ambos realizados pelos múltiplos agentes do sistema tributário, que agem como integrantes de um

⁸²BARATTA, Alessandro. *Problemas sociais e percepção da criminalidade*. Revista del Colegio de Abogados Penalistas dell Valle, Cali, n. 9, p. 17-32.

aparato sinfônico. Apresentam unicidade na interpretação e aplicação dos “second code” imunizantes dos fraudadores do fisco.

Embora o projeto do Direito Penal tenha sido o de livrar o intérprete do fato típico de qualquer possibilidade ou espaço de valoração, tudo para promover juízos igualitários e garantir a segurança jurídica (sobretudo depois da teoria do tipo), não há como subtrair as variáveis pessoais dos intérpretes.⁸³

O fato, mesmo na norma penal, abre-se ao intérprete para que proceda à avaliação, para encontrar a exata previsão legal ou para promover o juízo valorativo da culpabilidade e reprovabilidade da conduta. Desta forma, o intérprete desborda das definições estabelecidas em lei que também são idéias, produtos de critérios de significação que se exteriorizam pelos múltiplos signos da linguagem. A lei penal descreve, apenas, sendo que a integração do fato real à previsão normativa fica condicionada aos critérios de significação e interpretação dos agentes do sistema. Esses critérios são, na verdade, códigos invisíveis do ponto de vista físico-material, mas concretos sob o ponto de vista da potencialidade do poder configurador das impressões e interpretações sobre fatos e indivíduos. Quando relacionado aos crimes definidos na Lei 8.137/90, cuja objetividade jurídica visa resguardar a ordem tributária, foi possível exercitar as múltiplas possibilidades do acervo do sistema processual penal e da própria Dogmática Penal para afastar da jurisdição penal a delinquência tributária. Inúmeras investigações, fulcradas, teoricamente, no paradigma da reação social, demonstram a intensa influência de variáveis no momento seletivo, não reconhecidas pelo sistema jurídico positivo e falsamente ocultadas pelos operadores deste mesmo sistema. Através delas, no entanto, concretizam toda a seletividade e o etiquetamento diferenciado dos indivíduos tachando-os de criminosos. Trata-se de um código latente de mecanismos de seleção com os quais os intérpretes alimentam e reproduzem a gestão assimétrica do Direito Penal.⁸⁴ Esses códigos invisíveis foram assimilados pela Criminologia da

⁸³Cf. ANDRADE, Vera Regina Pereira de. Op. cit. p. 283.

⁸⁴ BARATTA, Alessandro. Op. cit. p. 179.

Reação Social como *second codes*, constituídos de estereótipos, preconceitos, teorias latentes, largamente utilizados pela totalidade das agências que atuam no sistema penal.⁸⁵

Das investigações empíricas sobre os *second code* é possível aferir a tendência desse sistema, especialmente dos agentes da criminalização secundária, de expectar comportamentos em conformidade com a lei quando se trata das pessoas das classes média e superior, ao tempo em que têm por premissa o comportamento, naturalmente, divergente da lei, por parte dos pobres.⁸⁶ Em relação aos fraudadores da legislação tributária os “second code” assumem outros matizes. A própria repulsa social ao recolhimento de impostos, derivada, em parte, da extorsiva carga fiscal, em parte decorrente da descrença da sociedade em relação ao destino correto das receitas tributárias, em meio ao incremento de práticas de corrupção por agentes das administrações públicas dos entes federados, proporciona um universo interpretativo da fraude fiscal absolutamente peculiar. Essa peculiaridade repousa no estruturado mecanismo de justificativas que convergem para amenizar a ação defraudadora contra o fisco como reação esperada, natural e até necessária. De outra parte, a contaminação política que tolda a normatividade tributária promove crescente expectativa de que serão concebidas normas que aliviarão a reprovabilidade incidente sobre práticas sonegatórias, desde o perdão das dívidas até mecanismos de parcelamento, com efeitos sobre a prescrição dos crimes

⁸⁵ Os *second code* ou *basic rules* devem ser entendidos como a totalidade das regras e dos mecanismos não oficiais que interferem e determinam a forma e a intensidade da aplicação concreta das normas penais pelos diversos agentes do sistema penal. *Os estereótipos, designados por Kar-Dieter Opp e A. Peukert Handlungleitenden Theorien (teorias diretivas da ação)* e por W. Lippman (*considerado o primeiro a refletir de forma sistemática sobre eles*) por *pictures in our minds (imagens em nossa mente)* são construções mentais, parcialmente inconscientes que, nas representações coletivas ou individuais, ligam determinados fenômenos entre si e orientam as pessoas na sua atividade quotidiana, influenciando também a conduta dos juízes. (ANDRADE. Vera Regina Pereira de. Op. cit, p. 269).

⁸⁶ Rica indicação bibliográfica a respeito destas investigações encontra-se em BARATTA, Alessandro. *Las Fuentes del derecho*. Barcelona: Universidade de Barcelona. Primeres Jornades Jurídiques de Lleida – 13 y 14 de maio de 1982, p. 43, nota 28 e p. 50, nota 40.

cometidos, implicando, por isto mesmo, tolerância natural ao agente da fraude fiscal.

Os estudos criminológicos revelam a gestão diferenciada da reprovação penal consoante o *status* social do acusado. E em termos de criminalidade tributária isto se mostra bem mais intenso, posto que se trata de uma modalidade de lesão que necessita do olhar especialista da fiscalização para que saia da zona de invisibilidade em que repousa.

Vera Andrade afirma que

as investigações empíricas têm colocado em relevo as diferenças de atitude emotiva e valorativa dos juízes em face de indivíduos pertencentes a diversas classes sociais que os conduzem, inconscientemente, à tendência de juízos diversificados conforme a posição social dos acusados. E tais juízos seletivos incidem, como já vimos, ao longo da multiplicidade das intervenções judiciais, seja na fixação dos fatos, na sua valoração e qualificação jurídico-penal (interpretação normativa, juízos de tipicidade (dolo e culpa) ilicitude e culpabilidade) ou na individualização (juízos sobre o caráter sintomático do delito em face da personalidade que se refletem diretamente na escolha e quantificação da pena). A distribuição da criminalidade se ressent, de modo particular, da diferenciação social.⁸⁷

Enfim, a manipulação seletiva dos códigos visíveis, envolta pela multiplicidade dos códigos invisíveis e resultante deles, reproduz os perfis da seletividade criminal que acaba sendo eludida pela adoção de discursos centrados na técnica operacional do processo penal, pondo à mostra o predomínio da ideologia penal liberal e da defesa social, em detrimento da objetividade, comportamento que se amolda ao estrutural processo de reprodução da desigualdade social. Nesse sentido,

a interpretação estrutural da fenomenologia da seletividade como fenomenologia da desigualdade social parte assim da análise da criminalização primária para a criminalização secundária resgatando o fenômeno da distribuição seletiva dos “bens jurídicos” e chegando, por esta via, a uma desconstrução unitária e acabada da ideologia da defesa social. Assim, o processo de criação de leis penais (criminalização primária) que define os bens jurídicos protegidos, as condutas tipificadas como crime e a qualidade e quantidade da pena (que frequentemente está em relação inversa com a danosidade social dos comportamentos), obedece a uma primeira lógica da desigualdade

⁸⁷ Op. cit. p. 280.

que, mistificada pelo chamado “caráter fragmentário” do Direito Penal pré-seleciona, até certo ponto, os indivíduos criminalizáveis.⁸⁸

1.9 A DESIGUALDADE NA ORDEM GLOBALIZADA

A Criminologia Crítica foi mais longe que a Criminologia da Reação Social quando reconheceu, nas relações sociais de produção, fontes constituintes de mecanismos de seletividade que interagem ao longo do processo de criminalização, produzindo e reproduzindo o crime e seus modelos de controle.

Ao se adotar parâmetros da Criminologia Crítica, não há como desconsiderar a globalização⁸⁹ como novo fenômeno – extremamente forte – nas configuração e repercussão sobre as relações sociais de produção (estrutura de classes), mas responsável por graves alterações na superestrutura do controle, ou seja, na reprodução político-jurídica dos modelos de criminalização e controle penal.

Por ser uma palavra da moda acaba tendo o mesmo destino: quanto mais experiências pretende explicar, mais opaca se torna. Quanto mais numerosas as verdades ortodoxas que as modas conceituais desalojam e superam, mais rápido acabam se tornando cânones inquestionáveis. Nessa perspectiva, reivindicando total imunidade ao questionamento, deixa de ser admitida na sua face negativa, ou mesmo como geradora de problemas, para ser interpretada como um definitivo e irretorquível acerto. Não é mais uma exceção e passou a constituir uma regra inquestionável. A globalização tanto divide como une, mas também divide enquanto une, e as causas que justificam as divisões e diferenças são idênticas àquelas que substancializam as propostas de uniformidade global.

A globalização financeira é o nome que se atribui às transformações que foram sendo operadas no funcionamento das finanças associadas à liberalização

⁸⁸ Idem, *ibidem*, p. 278.

dos sistemas financeiros nacionais e à chamada integração internacional. Segundo Joaquín Estefanía,⁹⁰ seriam três suas causas geradoras: a aceleração dos ritmos de abertura econômica e dos intercâmbios de mercadorias e serviços; a liberalização dos mercados de capitais que integraram as praças financeiras e as bolsas de valores de todo o mundo e, por fim, a revolução das comunicações e da informática, que promoveu a conexão entre o tempo real e o espaço.

Ao movimento globalizador da economia correspondeu crescente movimento localizador de fixação no espaço. O que para uns corresponde à libertação e total mobilidade espacial, para outros implica aprisionamento às condições do local. Para os que possuem recursos financeiros a globalização proporciona total mobilidade. Para os excluídos do mercado consumidor, ela impõe o seu próprio local ou gueto, instituindo um novo perfil de mobilidade e liberdade, criando uma nova forma de estratificação social em os centros de produção de significados e valores passam de locais para extraterritoriais, porque a emancipação de restrições locais permite empreender um novo momento de poder planetário.

Zaffaroni lembra que a palavra globalização é uma expressão ambígua, porque empregada tanto para designar o fato do poder como a própria ideologia que pretende legitimar este poder globalizador.⁹¹ Faz-se necessário, portanto, distinguir entre globalização enquanto fato do poder global (globalismo) e fundamentalismo de mercado, sua ideologia legitimante. A globalização superou o discurso. É uma realidade de poder planetário que se estabeleceu, assim como

⁸⁹ A palavra “globalização” foi assimilada pela sociedade mundial da última década do século XX constituindo-se um signo de moda, primeiro nos discursos voltados para a economia e, em seguida, pelo conjunto das ciências sociais

⁹⁰ In *La Nueva economía: la globalización*. 4. ed. Madrid: Temas de Debate, 2000, p.11 e ss.

⁹¹ O signo ‘poder’ será aqui tratado na perspectiva weberiana em que o conceito é entendido como possibilidade de fazer prevalecer a própria vontade, até mesmo contra a vontade dos demais. Neste sentido, estão subsumidas no conceito todas as forças da corrupção, tanto em sua vertente ativa quanto passiva. A capacidade de fazer prevalecer a vontade inclui o pagamento de gratificações e a troca de favores, o que vai incrementando todas as modalidades de abuso do poder no ambiente da política. (WEBER, Max. *Economia y sociedad*. Tradução de Medina Echavarría, Roura Parella, Eugenio Imaz, García Máñez y Ferrater Mora. México: Fondo de Cultura Económica, 1984, pp.42-43)

outras realidades de poder já experimentadas pela sociedade mundial. E pode até ser admitida como não reversível, como revolução mercantil e o colonialismo dos séculos XV e XVI, a revolução industrial e o neocolonialismo dos séculos XVIII e XIX, a revolução tecnológica do século XX.⁹²

É possível afirmar que, a cada um desses momentos corresponderam mudanças ideológicas, tanto de perspectivas como de sentido, sempre acompanhadas de um discurso de legitimação. Assim, se no colonialismo a legitimação discursiva tinha por respaldo a supremacia teológica, no neocolonialismo prevaleceu a retórica do evolucionismo racista. E quando irrompe a globalização assiste-se à estruturação do chamado pensamento único – pois não admite controvérsias; firme na premissa de constituir uma etapa civilizatória fecunda na oferta igualitária de benefícios a todas as pessoas do mundo – o que sabemos ser falso.⁹³

A história contemporânea pode ser sintetizada como a conquista do mundo por um número cada vez mais restrito de expandidos conglomerados constituídos por sociedades multinacionais que travam uma luta frenética pelo controle dos mercados. Neste afã estão também empenhados em subordinar todo agir humano à lógica irracional da ganância. A produção, o dinheiro e o consumo constituem a prioridade absoluta de todo o sistema social, analisada por Nils Christie, quando discorre sobre as quatro categorias de instituições sociais e suas metas, questionando:

⁹² ZAFFARONI, Eugenio Raúl. *Em Torno de la cuestión penal*. Colección Maestros Del Derecho Penal, nº 18. Buenos Aires: Euros Editores SRL. 2005, p. 181.

⁹³ Importa ressaltar que em cada uma das espécies de poder planetário referidas, ou seja, tanto nas revoluções mercantil e colonial dos séculos XV e XVI, como na revolução industrial dos séculos XVIII e XIX, ao mesmo tempo em que foram gerados horrores e barbáries, a humanidade experimentou, ainda que paradoxalmente, talvez até pelo excesso de dor, avanços civilizatórios. O genocídio resultante da exploração colonialista patrocinada pelos países europeus, teve como conseqüência os avanços das teorias democráticas e republicanas, como também a expansão dos ideais humanistas albergados em sentimentos revolucionários. E se o capitalismo dito selvagem conduziu a humanidade às guerras, holocaustos e ditaduras de partidos únicos, em certa medida permitiu reconhecer a necessidade do disciplinamento do próprio capitalismo por meio das idéias do Estado de bem estar, admitindo-se indispensável o respeito aos Direitos Humanos e a fruição de direitos sociais como forma de manutenção do próprio Estado. Surgiu, assim, o norte do chamado Estado Democrático de Direito.

Uma destas categorias está constituída pela instituição da produção, na qual a consecução de metas racionais é predominante. Outra está constituída pelas instituições de reprodução, nas quais as metas de assistência e serviços são dominantes. Em uma terceira categoria encontramos as instituições políticas e de poder; por último, temos as instituições para a co-ordenação de princípios, valores e formas de pensamento. A esta última categoria pertencem as instituições culturais e científicas, onde o conhecimento é produzido e reproduzido, onde transcorre a interminável discussão acerca de como o mundo é percebido, e também, acerca da relação entre o homem e a natureza. O problema de nosso tempo é então: o que ocorre quando a primeira categoria, a categoria da produção/consumo, cresce mais amplamente que qualquer outro tipo de instituição? O que ocorre quando a primeira categoria logra o domínio total, e o sistema para a produção, o dinheiro e o consumo obtém uma espécie de prioridade absoluta?⁹⁴

O mesmo autor argumenta que

nas primeiras etapas do desenvolvimento técnico/industrial, ainda existia uma verdade de modelos e também de metas básicas na vida. Um podia ser pobre, mas honesto. Outro brilhante e imaginativo, mas viver na miséria. Ou ser um membro essencial da família, apesar de não ter renda pessoal. Ou ser rico, mas não admirado. O critério para definir o êxito não provinha somente de uma instituição. Nem o princípio organizacional essencial de uma instituição obtinha hegemonia em todas as outras instituições. As universidades não eram dirigidas nem funcionavam como fábricas. O pensamento utilitário não era o único aceitável. Mas em nossos dias o pensamento econômico-industrial logra uma espécie de hegemonia absoluta....A idéia dominante é a do livre mercado e a de que as metas na vida são recompensadas em dinheiro e com o conseqüente consumo.⁹⁵

Embora os processos de acumulação e de concentração de capital possam ser entendidos como velhos na história social e econômica, é incontestável que, a partir da década de 90 do século XX, houve formidável aceleração deste processo, sobretudo como conseqüência das grandes inovações tecnológicas que mutacionaram as relações sociais e também produziram alterações nos perfis das

⁹⁴ CHRISTIE, Nils. El control de las drogas como um avance hacia condiciones totalitárias. Trad. Ramiro Sagarduy y Enrique A. Font. In *Criminología crítica y control social*. El poder punitivo del Estado. Rosário: Editorial Júris. 1993. p. 148-149.

economias nacionais dos países periféricos. Com efeito, a transformação das técnicas de armazenamento, tratamento e transmissão de informações (informática, robótica e telecomunicações) permite levar adiante, pela primeira vez na história da humanidade, estratégias de efeitos planetários em tempo real, ou seja, seguir e avaliar cada momento, a partir de um lugar determinado, a aplicação de diretrizes ou estratégias em qualquer parte do planeta, adaptando, como consequência ao que for deliberado, condições de funcionamento, manutenção ou retirada de qualquer atividade econômica.

Constata-se que as inovações tecnológicas transcenderam o mundo da economia e acabaram por promover muitas transformações no campo da política. Legitimadas pela ideologia liberal, as sociedades multinacionais chocam, em nome da liberdade, a soberania dos Estados nacionais e o respectivo poder regulador que então reuniam, sobre a moeda, o câmbio, as taxas de juros, os fluxos de capitais, as políticas financeira e fiscal e toda a estrutura do setor público que ficam submetidos aos interesses dos detentores do poder econômico. E não sobram forças para enfrentar a idéia prevalente de superioridade da iniciativa privada sobre a ação pública, da eficácia e rentabilidade de uma e da incompetência e corrupção da outra.

Agigantam-se forças e discursos sobre a necessidade de restringir o Estado às estritas funções de garantidor da ordem e da segurança das pessoas e da propriedade privada dos bens, mero gerenciador do controle social, sobretudo penal. Neste cenário de Estado liberal, onde os negócios são livres, ficam ocultadas as múltiplas cumplicidades do aparato do Estado com os grupos de pressão, interessados nos grandes negócios que perseguem as garantias da acumulação capitalista e que, exatamente por isto, não reúnem a mais tênue fibra de escrúpulos republicanos. Descortina-se, então, uma era de novos donos do mundo que pretendem instaurar um verdadeiro totalitarismo planetário, meio exclusivo dos senhores da guerra econômica, que já quase possuem o planeta,

⁹⁵ Idem, p. 149.

para perpetuar a dominação pretendida. Este processo de dominação planetária expande-se em muitas direções totalitárias.

A primeira delas é a exercida pela ideologia das classes dominantes que substancializa o discurso neoliberal legitimador desta dominação.⁹⁶ Para todos, e em todos os lugares, são fabricadas mensagens adequadas a promover a domesticação das pessoas e se tornam cada vez menores as possibilidades de escapar do discurso dominante. E neste novo momento do poder planetário, a imensa maioria da intelectualidade e da academia aderiu mansamente aos postulados da fé liberal e do alegre mercado, que segue colonizando⁹⁷ consciências com a promessa do desfrute das maravilhas que figuram como passaportes para o prazer, numa era de descarado cinismo em relação à dor e as muitas formas de morrer e matar.

Em segundo lugar persegue a máxima de que toda a atividade humana deve ser submetida a dois grandes comandos: a) a ordem mercantil e b) a lei da ganância. Não devem escapar a proteção da vida privada, o direito a respirar um ar viciado ou mesmo a utilização do genoma humano. Tudo é consagrado à mercantilização, até a própria espiritualidade, destinada a ser submetida ao controle do capital a fim de ser rentabilizada.⁹⁸ Eric Toussaint assevera que:

Dita conquista procura o controle totalitário da vida e do dever ser biológico e humano. Esta pilhagem desavergonhada do que constitui o patrimônio da humanidade e o produto do trabalho coletivo é acompanhada de uma criminalização cada vez mais expandida. Com efeito, desde o início, a destruição da velha ordem e a perda da efetividade do direito que administrava as relações entre os Estados e entre estes e as multinacionais não tem dado lugar a instauração e sanção de regras para a nova ordem. A competição encarniçada a que se entregam os senhores da guerra econômica é regulada por uma corrupção generalizada. Nenhum país nem mercado dela escapa: não há contrato de petróleo, de grandes obras, armamentos, etc, de estudos ou de prestação produtos ou de serviços de alguma importância, que

⁹⁶ O discurso neoliberal prega o receituário já sinteticamente enunciado na nota 6.

⁹⁷ Sobre a colonização do “mundo da vida” pelo mercado, ver: HABERMAS, Jürgen. *Direito e democracia*: entre facticidade e validade. Vol. I. Trad. Flávio Beno Siebeneichler. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1997.

⁹⁸ A expansão dos poderes econômicos das “Igrejas” demonstra a colonização da espiritualidade pelos interesses financeiros.

não pague comissões segundo critérios complexos e variáveis onde todos estão implicados. Um arquipélago de paraísos fiscais repartidos ao redor do globo e perto das grandes potências americanas, européias e asiáticas, brinda a logística e serve para a reciclagem bancária de somas desviadas que chegam a centenas de milhares de milhões de dólares. A mesma rede serve para o financiamento de economias subterrâneas, em particular para o tráfico da droga, para o maior proveito do capitalismo bancário usurário, pondo em relação permanente e simbiótica o crime organizado e o mundo dos negócios, por suas afinidades naturais.⁹⁹

A dominação política consagra, num terceiro tempo, o totalitarismo universal. Enquanto vai sendo generalizado o modelo de democracia de mercado – no qual a legitimidade dos processos eleitorais também é submetida aos apetites dos mercados – as instituições políticas vão se tornando vazias, assumindo a função de meros adereços para o espetáculo da ilusão democrática. Sobre a falsa democracia diz Eric Toussaint que,

Atrás desta fachada de democracia virtual utilizam-se técnicas cada vez mais perfeitas de vigilância e controle social que passam, pouco a pouco, às mãos daqueles que detêm o poder capitalista. Redes de arquivos informatizados cada vez mais freqüentemente comercializados armazenam, sem o conhecimento do sujeito em questão, a vida pessoal e profissional de um número cada vez maior de pessoas; multiplicação e especialização sofisticada de efetivos e serviços policiais públicos e privados; vigilância com câmeras em lugares públicos e privados; controle informático permanente das atividades, vigilância e controle social por agentes especializados (educadores, polícias, assistentes...), dos bairros; populações e grupos etários considerados de risco ou perigosos, inclusive estão sendo preparados o fichamento e a vigilância eletrônica, que algum dia será de caráter genético tal como já está sendo instrumentado no setor penitenciário e na repressão ao crime.¹⁰⁰

Tem-se, assim, a exaltação da desigualdade que opera não só por meio de uma fachada discursiva de padronização, mas sob os efeitos de práticas econômicas que incrementam as disparidades sociais. A novidade, nesta época de globalização do capitalismo, em que o neoliberalismo torna-se ideologia

⁹⁹TOUSSAINT, Eric. *La bolsa o la vida: las finanzas contra los pueblos*. Buenos Aires: Clacso, 2003, p. 22.

¹⁰⁰ Idem, p. 22-23.

mundial – é a dissociação completa entre Estado e sociedade civil que, em grande parte, é submetida à condição de deserdados, excluídos, inclusive das possibilidades de sobrevivência.¹⁰¹

1.10 OS CONTROLES SOCIAL E PUNITIVO NA GLOBALIZAÇÃO

Em cada uma das modalidades de poder planetário, os controles social e punitivo assumiram artefatos operacionais correspondentes. Para os fins desta pesquisa importa refletir que a globalização seguirá o mesmo processo com características próprias como momento de poder planetário que é.

Este novo momento de poder tem, como principais características, segundo Zaffaroni¹⁰²

- a) Revolução tecnológica que é, antes de tudo, a das comunicações;
- b) Produção redutora do poder regulador econômico de todos os Estados, mesmo que em diferentes medidas, sendo necessário o favorecimento de um mercado mundial;
- c) Aceleração concentradora de capital, com evidente predomínio do capital financeiro;
- d) Desoneração tributária sobre os capitais;
- e) Poder político para atrair capitais, ou seja, os políticos trabalham para reduzir o próprio poder, especialmente nos países periféricos;
- f) Uso do salário, do emprego, e da tributação como variáveis de ajuste, provocando crescente desemprego e deterioração salarial, sendo que a menor arrecadação fiscal acarreta redução de investimentos sociais;

¹⁰¹IANNI, Octavio. *Enigmas da modernidade-mundo*. Rio de Janeiro:Civilização Brasileira, 2000. p.60.

¹⁰² Op. Cit. p. 184.

g) Perda, por parte dos Estados, da capacidade de mediação entre capital e trabalho;

h) Insuficiência de poder dos sindicatos para reclamar contra esta situação;

i) Especulação financeira, que adota comportamentos e tornam cada vez mais opacos os limites entre o lícito e o ilícito;

j) Capitais de origem ilícita enviados a paraísos fiscais são conhecidos por todos sem que nada lhes crie obstáculo;

k) Sistema tributário invertido, compensando a menor tributação do capital com maior tributação do consumo, em detrimento dos contribuintes de menor renda.

A conjugação operacional deste poder implica o império da exclusão, principal consequência social da globalização. De uma pretérita racionalidade, com base na ausência da relação entre explorador e explorado, instaura-se uma nova racionalidade própria de uma não-relação entre incluídos e excluídos. É importante não confundir o excluído na globalização com o explorado do colonialismo ou do neocolonialismo. Para a globalização o explorado é necessário ao sistema, sendo o excluído descartável. Até mesmo sua existência física, além de não interessar ao sistema, o perturba. Os explorados, enquanto capacidade de consumo, garantem a seqüência da exploração e os excluídos, por não disporem das mesmas condições inexistem como mercado.

A impotência do poder político dos Estados nacionais periféricos é a grave consequência política da globalização. A liberação do poder às forças econômicas supranacionais significou a renúncia ao exercício do poder político nacional. Zaffaroni¹⁰³ adverte sobre o fato de que existe um poder econômico globalizado, mas não existe sociedade global nem tampouco organizações internacionais fortes e menos ainda um Estado global. Assim sendo, *o pensamento único, ao tratar de legitimar esta situação, se converte em certo sentido, em uma ideologia anárquica: como todo anarquismo é, em definitivo*

*um jus-naturalismo radicalizado.*¹⁰⁴ Conseqüentemente, o fundamentalismo de mercado radicaliza o dogma do equilíbrio do mercado e o absolutiza até fazer desnecessário o Estado.

A tributação, no entanto, ocorre no interior dos Estados nacionais. Ainda que já estejam sendo implantados sistemas tributários para vigência entre blocos de países, consoante os interesses comunais – como ocorre na Comunidade Econômica Européia, por exemplo – os Estados nacionais continuam sendo responsáveis pela estruturação do respectivo sistema de tributação, que é um dos pilares do Estado Democrático de Direito, uma vez que a ordem constitucional tem por suporte estrutural a ordem tributária de cada país. Logo, a desordem tributária nos Estados periféricos do capitalismo central provoca a fragilidade das instituições e estruturas políticas internas destes mesmos países, alimentando, obviamente, sua dependência em relação aos apetites políticos e de investimentos dos países centrais.

A fragmentação da estrutura tributária, seja pelo desmonte dos corpos fiscais da administração tributária, seja pelo uso peculiar do Direito Penal – para proteção do dinheiro no mercado e não no Estado – compõe um cenário de favorecimento ao ambiente globalizado, em detrimento dos Estados nacionais explorados e fragilizados.

Todo este complexo conjunto de circunstâncias acaba desaguando no ambiente do sistema penal, com imediata conseqüência sobre a sua racionalidade operacional. Mas o novo momento do poder planetário não parece ter inovado em termos de utilização do Direito Penal. No que respeita à pena e sua utilidade, verifica-se que o pensamento único, voltado à consagração dos interesses do mercado, acolhe, sem restrições, e sem criatividade, o modelo do retribucionismo penal, erigindo-o como um pilar de sustentação dos interesses do mercado. Assim, seguem cada vez mais fortes a ideologia e o discurso de que à exasperação das penas corresponderá a redução da criminalidade.

¹⁰³ Ibidem, p. 185.

¹⁰⁴ Idem, ibidem, p.185

Simultaneamente, amplia-se o horizonte de descrença de que aparato repressivo também deva ser operacionalizado para conter os desvios das classes superiores (agentes da criminalidade econômica, tributária, contra a administração pública).

Dentre os efeitos da globalização sobre a criminalização secundária da fraude fiscal, para os fins deste trabalho destaca-se, exatamente, a relação funcional entre o fundamentalismo das razões do mercado e a fragilidade dos Estados nacionais periféricos, que segue remodelando a atuação do sistema de justiça criminal de modo a acatar as razões do mercado, que passaram a ser razões do Estado. Ele também está colonizado pela economia de mercado que não aceita qualquer intervenção que implique transferência de dinheiro do ambiente privado para o público.

A criminalização de parte dos detentores do poder econômico nos processos penais tributários que são deflagrados – que em termos quantitativos apresenta-se em evidente dissonância, considerados os índices de sonegação admitidos pelas administrações tributárias da União e das demais entidades tributantes – molesta o mercado, atrita com seus interesses e desequilibra a relação de exploração da classe abastada (e insensível) transnacional sobre a nacional que dela necessita na medida própria à manutenção da performance do circuito autoreferente do mercado que não pode ser contido. A tolerância à fraude fiscal pela adoção da causa extintiva de punibilidade, quando do pagamento antes do recebimento da denúncia, constituía uma alternativa para o defraudador, mas o obrigava a repassar recursos ao Estado. A opção mais adequada às pretensões do mercado, que não quer ser molestado, é deter o repasse do dinheiro de modo a garantir fluxo econômico. Desta forma, é preferível que a fraude permaneça sendo discutida no interior da instância administrativa, adiando assim, não só o pagamento, como a própria possibilidade da criminalização da conduta. Melhor também para as agências do controle penal tributário situadas na esfera da administração tributária, que encontram amplos espaços de negociação política para, inclusive, negociar o processo penal tributário. Nesta perspectiva instaura-se inclusive, no interior das

agências tributárias submetidas aos interesses econômicos e políticos partidários, uma rede de poder que, sendo responsável pela seleção inicial dos sonegadores, pode operar uma outra rede de economias subterrâneas que serve para alimentar, com o dinheiro que não é recolhido ao Estado, outros interesses do capitalismo, operacionalizados pelos múltiplos mecanismos de branqueamento do dinheiro desviado por meio da sonegação negociada.

CAPÍTULO II

DA CRIMINALIZAÇÃO PRIMÁRIA À CRIMINALIZAÇÃO SECUNDÁRIA DAS CONDUTAS LESIVAS À ORDEM TRIBUTÁRIA.

2.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

No Capítulo I foram apresentadas as teorias de sustentação, adotadas como instrumentos auxiliares para orientar a observação sobre o controle penal da ordem tributária exercido pelo sistema penal no Brasil e posto em vigor a partir da Lei 8.137, de 27 de dezembro de 1990.

Partindo-se dos paradigmas da Criminologia da Reação Social e da Criminologia Crítica, chegou-se ao modelo de poder planetário instaurado pela globalização neoliberal, como co-modelador dos processos de seletividade geridos pelo sistema penal que, desta forma, replicam a seletividade tradicional operada pela justiça criminal brasileira. Dotada de total inapetência para criminalizar os detentores de capital, é uma consequência própria do capitalismo planetário que persegue o rompimento de todas as barreiras não econômicas para seguir avançando. Será apreciada, na seqüência, a Dogmática Penal de sustentação da criminalização tributária, afim de verificar as relações de identidade entre o modelo normativo penal concebido para coibir as práticas defraudatórias contra a ordem tributária e sua aplicação pelo sistema de 1990 até o mês de março deste ano de 2005, marco temporal adotado para a verificação empírica investigativa a ser apresentada neste Capítulo. O que se pretende

relacionar é a aptidão desse sistema em apropriar-se das categorias próprias do Direito Penal para deixar de criminalizar os atos delituosos contra o fisco.

Para entender a criminalidade tributária sob o aspecto conceitual, entende-se necessário conhecer, ainda que de forma sintetizada, o processo de construção da modelagem do sistema tributário nacional a partir da proclamação da República, em 1889, seus desdobramentos estruturais até os nossos dias.

Após promover o escorço da tributação no Brasil, para que seja possível contrastar as nuances da fiscalidade com a programação política e penal, segue-se o levantamento dos antecedentes legislativos que precederam os atuais crimes contra a ordem tributária, assim como as alterações legislativas introduzidas no aparato normativo penal tributário ao longo dos anos 90 do século XX e nestes primeiros 05 (cinco) anos do século XXI, o que tornará possível identificar as inúmeras opções técnico-jurídicas chanceladas na Dogmática Penal com as quais o sistema opera a seletividade para excluir das reprimendas penais a delinquência tributária.

2.2 ESCORÇO HISTÓRICO DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

2.2.1 Da Proclamação da República à Reforma Tributária Inaugurada com a Codificação do Sistema Tributário em 1965

Ainda que sejam evidentes as diferenças entre os modelos imperial e republicano, em termos de tributação o Brasil republicano herdou do Império grande parte de sua estrutura tributária deste último, e assim permaneceu até a década de 30 do século XX.

No período Imperial a economia do país era eminentemente agrícola e extremamente aberta. O comércio exterior era a principal fonte de receitas

públicas proveniente, logicamente, do imposto de importação que, em alguns exercícios, chegou a corresponder a cerca de 2/3 da receita pública. Às vésperas da proclamação da República, este imposto era responsável por aproximadamente metade da receita total do governo.

A primeira Constituição Republicana, de 24 de fevereiro de 1891, adotou, sem maiores modificações, a composição do sistema tributário existente ao final do Império. Considerando a adoção do regime federativo, porém, tornou-se necessário prover os entes federados de receitas que lhes permitissem a autonomia financeira como a correspectiva autonomia administrativa. O regime de separação de fontes tributárias, com a discriminação dos impostos de competência exclusiva da União e dos estados, foi determinado pela carta constitucional de 1891.

Coube ao governo central, privativamente, o imposto de importação, os direitos de entrada, saída e estadia de navios, taxas de selo e taxas de correios e telégrafos federais. Aos estados federados foi concedida a competência exclusiva para decretar impostos sobre a exportação, imóveis rurais e urbanos, transmissão de propriedades, indústrias e profissões, além de taxas de selo e contribuições concernentes a seus correios e telégrafos.

Os estados federados ficaram encarregados de fixar os impostos municipais de forma a assegurar-lhes a autonomia. Mas tanto à União como aos estados foi-lhes dado o poder de criar outras receitas tributárias.¹⁰⁵

Os impostos discriminados na Constituição incidiam sobre o comércio exterior ou os impostos tradicionais sobre a propriedade, sobre a produção e as transações internas. Existiam ainda, à época da proclamação da República, impostos sobre vencimentos pagos por cofres públicos e sobre benefícios distribuídos por sociedades anônimas.

Rendas de diversas outras fontes foram incorporadas à base tributária durante as primeiras décadas da República, mas somente a partir de 1922, foi

¹⁰⁵ A Constituição de 24 de fevereiro de 1891, arts. 7º, 9º, 10, 11, 12 e 68. A reforma constitucional de 7 de setembro de 1926 não alterou as disposições referentes à tributação.

insituído, pelo governo, um imposto de renda geral.¹⁰⁶ Quanto à tributação de fluxos internos de produtos, desde 1892 foi estabelecida a cobrança de um imposto sobre o fumo. E ainda antes do final do século XIX a tributação foi estendida a outros produtos, estabelecendo-se o imposto de consumo.

No exercício de 1922, houve a introdução do imposto sobre vendas mercantis, mais tarde denominado imposto de vendas e consignações e transferido para a órbita estadual. Durante todo o período anterior à Constituição de 1934, o imposto de importação manteve-se como a principal fonte de receita da União sendo que, até o início da Primeira Guerra Mundial, foi responsável por cerca de metade da receita total da União, enquanto o imposto sobre o consumo correspondia a aproximadamente 10% da mesma. A redução dos fluxos de comércio exterior, em razão do conflito, obrigou o governo a buscar receita através da tributação com bases domésticas. Cresceu, então, a importância relativa do imposto de consumo e dos diversos impostos sobre rendimentos, tanto devido ao crescimento da receita destes impostos, definitivo no primeiro caso e temporário no segundo, como à redução da arrecadação do imposto de importação.

Terminada a guerra, a receita do imposto de importação tornou a crescer, mas sua importância relativa continuou menor que no período anterior (em torno de 35% da receita total da União na década de 20 e início dos anos 30).

Na esfera estadual, o imposto de exportação era a principal fonte de receita, gerando mais de 40% dos recursos destes governos. Cumpre relevar que a incidência deste imposto recaía tanto sobre as operações de exportação para o exterior do país, quanto sobre as operações interestaduais.

Outros tributos relativamente importantes eram os impostos de transmissão de propriedade e sobre indústrias e profissões. Este último foi

¹⁰⁶ O imposto de renda foi criado em 1922, pelo artigo 31 da Lei de Orçamento nº 4.625, emendada pela Lei nº 4.783, de 31 de dezembro de 1923, entrando em vigor em 1924, exercício em que passou a ser efetivamente cobrado. Ver BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. *História do tributo no Brasil*. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.p. 113.

também a principal fonte de receita tributária municipal, secundado pelo imposto predial.

A Constituição de 1934 e diversas leis, desta época, promoveram importantes alterações na estrutura tributária do país, deixando-o em condições de evoluir em seu sistema tributário, chegando a uma fase, reconhecida, pela doutrina, como aquela em que predominam os impostos internos sobre produtos. As principais modificações ocorreram em nível estadual e municipal. Os estados foram dotados de competência privativa para decretar¹⁰⁷ o imposto de vendas e consignações, ao mesmo tempo em que foi vedada a cobrança do imposto de exportações em transações interestaduais com a limitação da alíquota deste imposto ao teto máximo de 10%. Aos municípios, a Constituição de 16 de julho de 1934 deu a desejada autonomia legislativa para exercício da competência privativa, o que lhes permitia decretar alguns tributos.¹⁰⁸

Outra inovação da Constituição de 1934 foi repartir a receita entre diferentes esferas de governo. Tanto a União como os estados mantiveram a competência para criar outros impostos, além dos que lhes eram atribuídos privativamente. Todavia, eles seriam arrecadados pelos estados que entregariam 30% da arrecadação à União e 20% ao município gerador da arrecadação. De igual modo, o imposto de indústrias e profissões, cobrado pelos estados, teria sua arrecadação repartida entre eles e seus municípios, na proporção de meio a meio.

A Constituição de 10 de novembro de 1937 pouco modificou o sistema tributário estabelecido pela Constituição anterior. Os estados perderam a competência privativa para tributar o consumo de combustíveis de motor de explosão e dos municípios foi retirada a competência para tributar a renda das propriedades rurais. Por outro lado, o campo residual passou a pertencer somente aos estados, sem qualquer partilha da arrecadação.

¹⁰⁷ A doutrina tributária, tem hoje como errônea o uso do verbo decretar, sendo preferível os verbos “instituir” ou “criar” tributos. (BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. *História do Tributo no Brasil*. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.p. 116).

Em 1940, a Lei Constitucional n.º 3 vedou aos estados o lançamento de tributos sobre o carvão mineral nacional e sobre combustíveis e lubrificantes líquidos. A Lei Constitucional n.º 4 incluiu, na competência privativa da União, o imposto único sobre a produção, o comércio, a distribuição, o consumo, a importação e a exportação de carvão mineral e dos combustíveis e lubrificantes líquidos de qualquer origem.¹⁰⁹

Em face das limitações impostas pela Constituição de 1934 à cobrança do imposto de exportação, o imposto de vendas e consignações tornou-se rapidamente a principal fonte de receita estadual correspondendo, no início da década de 40, a cerca de 45% da receita tributária dos estados, enquanto a participação do imposto de exportação caía para pouco mais de 10%, inferior a dos impostos de transmissão inter vivos e de indústrias e profissões. Em 1946, o imposto de vendas e consignações já era responsável por cerca de 60% da receita tributária estadual. Nos municípios, os impostos sobre indústrias e profissões e o imposto predial permaneceram como os mais importantes, correspondendo a pouco menos que 40% e 30% da receita tributária, respectivamente.

No que tange à composição da receita tributária federal, o imposto de importação permaneceu como a mais importante fonte até o final da década de 30, quando foi superado pelo imposto de consumo. Em virtude da Segunda Guerra Mundial, sua participação no total da receita federal reduziu-se bruscamente em 1942. A partir de então, deixou de ser uma fonte importante de receita para o governo federal posto que, tendo tomado a forma de imposto específico desde 1934, não teve, em presença da inflação, seu valor reajustado. A pouca importância relativa da receita por ele gerada certamente facilitou a decisão de utilizá-lo, principalmente, como instrumento de política econômica a partir da década de 50. Em 1946, o imposto de consumo era responsável por

¹⁰⁸ Imposto de licenças, imposto predial e territorial urbanos, imposto sobre diversões públicas e imposto cedular sobre a renda de imóveis rurais, além de taxas sobre serviços municipais.

¹⁰⁹ Lei Constitucional n.º 3, de 18 de setembro de 1940, e Lei Constitucional n.º 4, de 20 de setembro de 1940.

aproximadamente 40% da receita tributária da União e o IR – imposto de renda, cuja arrecadação chegou a superar a do imposto de consumo em 1944, representava cerca de 27% da mesma. O Brasil ingressava, pois, na fase em que a tributação explora principalmente bases domésticas, ao mesmo tempo em que começava um processo de desenvolvimento industrial que recebeu, dos economistas, o aposto de “sustentado”.

A Constituição de 18 de setembro de 1946 trouxe poucas modificações ao elenco de tributos adotados no país. Houve, contudo, a intenção do legislador constituinte de aumentar a dotação de recursos dos municípios. Dois novos impostos são adicionados à esfera de competência municipal: o imposto sobre atos de sua economia ou assuntos de sua competência (imposto do selo municipal) e o imposto de indústrias e profissões, este pertencente aos estados mas já arrecadado, em parte, pelos municípios. Estas unidades de governo passam também a participar (excluídos os municípios de capitais) de 10% da arrecadação do IR e de 30% do excesso sobre a arrecadação municipal da arrecadação estadual (exclusive imposto de exportação) no território do município, bem como do imposto único sobre combustíveis e lubrificantes, energia elétrica e minerais do país, que eram de competência da União.

Os estados federados que haviam perdido, em 1940, o direito de tributar os combustíveis, passaram também a ter participação no imposto único, mas cederam integralmente o imposto de indústrias e profissões aos municípios. Tiveram também, a alíquota máxima do imposto de exportação limitada a 5%.¹¹⁰ A competência residual voltou a ser exercida pela União e pelos estados que recolham os impostos que viessem a ser criados, de cujo produto da arrecadação entregavam 20% à União e 40% aos municípios. Assim, embora não tenha promovido uma reforma da estrutura tributária, a Constituição de 1946 modificou profundamente a discriminação de rendas entre as esferas do governo, institucionalizando um sistema de transferências de impostos. Mais

¹¹⁰ A Lei nº 302, de 13 de julho de 1948, fixou em 48 e 12%, respectivamente, as participações dos estados e municípios no imposto único.

tarde, já no início da década de 60, este sistema foi reforçado pela Emenda Constitucional n.º 5 que atribuiu aos municípios 10% da arrecadação do imposto de consumo e aumentou de 10% para 15% a participação dos mesmos na arrecadação do Imposto de Renda. Esta Emenda também transferiu, da órbita estadual para a municipal, os impostos sobre a transmissão de propriedades inter vivos e sobre a propriedade territorial rural que foi transferido para a competência da União pela Emenda Constitucional n.º 10, a quem cabia, entretanto, entregar o produto da arrecadação ao município de localização do imóvel tributado.

Cabe notar que a criação das transferências foi acompanhada por restrições à utilização dos recursos: as transferências de imposto único foram vinculadas ao desenvolvimento do sistema de transporte e a empreendimentos relacionados com a indústria de petróleo, enquanto pelo menos metade dos recursos do Imposto de Renda recebidos pelos municípios deveria ser aplicada em benefícios de ordem rural (obras ou serviços cujo objetivo fosse melhorar as condições econômicas, sociais, sanitárias ou culturais das populações das zonas rurais).

A intenção da Constituição de 1946, de reforçar as finanças municipais, acabou não se transformando em realidade, tendo sido diversos os motivos determinantes desse resultado. Primeiro, a maioria dos estados jamais transferiu para os municípios os 30% do excesso de arrecadação. Segundo, as cotas do Imposto de Renda só começaram a ser distribuídas em 1948 e eram calculadas em um ano, com base na arrecadação do período anterior, para distribuição no ano seguinte; em consequência, os municípios recebiam cotas cujo valor real já fora corroído pela inflação. Terceiro, estas cotas (e, mais tarde, àquelas atinentes ao imposto de consumo) eram distribuídas igualmente entre os municípios, o que gerou, através de desmembramentos, um rápido crescimento de seu número. Os 1.669 municípios existentes em 1945 transformaram-se em 3.924 em 1966. Muitas das novas unidades passaram a depender quase que exclusivamente das transferências da União, cujo valor real diminuía à medida que crescia o número

de municípios. Finalmente, a aceleração da inflação na segunda metade da década de 50 e principalmente no início da década de 60 prejudicou a receita dos impostos predial e territorial urbano que dependem da ação da administração fiscal no sentido de reavaliar o valor dos imóveis. A participação destes impostos na receita tributária municipal, que era da ordem de 33% em 1960, ficou reduzida a cerca de 20% em 1966.

Entre 1946/66, cresce a importância relativa dos impostos internos sobre produtos. Às vésperas da reforma tributária, o imposto de consumo é responsável por mais de 45% da receita tributária da União, o imposto de vendas e consignações corresponde a quase 90% da receita tributária estadual e o imposto de indústrias e profissões, que se tornara, na prática, uma versão municipal do imposto de vendas e consignações, gera quase 45% da receita tributária dos municípios. Em conjunto, eles perfazem 65% da receita tributária total do país. Entretanto, não são suficientes para cobrir as necessidades de dispêndio dos três níveis de governo. A reforma tributária, reclamada por muitos desde o final da década de 40, é preparada e posta em prática entre 1963 e 1966.

2.2.2 O Ambiente Gerador da Reforma Tributária da Década de 60 do Século XX e a Evolução da Tributação até 1988.

A partir da década de 50, o governo brasileiro comandou um esforço de desenvolvimento industrial, criando o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico (BNDE) em 1952. Para atrair capital estrangeiro, promoveu a instituição de favores financeiros e cambiais e para proteger a indústria nacional operou transformações no imposto de importação. Em 1959, com a criação da Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste (Sudene), tem início o apoio sistemático ao desenvolvimento regional. O apoio à industrialização e ao desenvolvimento regional gerou acentuado crescimento das despesas que

superou o incremento das receitas. Assim, a despesa do Tesouro Nacional, ao redor de 8% do PIB no final da década de 40, elevou-se para 11% a partir de 1957 e, no início dos anos 60, atingiu a marca dos 13% do PIB.¹¹¹ À época, o sistema tributário mostrava sua insuficiência até mesmo para manter a carga tributária que vinha conseguindo gerar na década de 50.

Como as despesas continuaram a crescer aceleradamente, o déficit do Tesouro ultrapassou, em 1962 e 1963, a marca dos 4% do PIB. Não existindo uma estrutura institucional que possibilitasse o seu financiamento por meio de endividamento público, o déficit foi coberto, quase que totalmente, através do conhecido processo de emissão de moeda. A taxa de inflação anual, que era da ordem de 12% em 1950 e já atingia o patamar de 29% em 1960, elevou-se rapidamente para 37 e 52% nos anos seguintes e saltou para 74% em 1963.¹¹²

Para fazer frente à crise econômica e política que o país atravessava, formava-se uma consciência da necessidade de reorganização de quase todos os setores da vida nacional, as chamadas "reformas de base".¹¹³ Neste contexto, a reforma tributária era vista como prioritária para resolver o problema

¹¹¹ As referências aos percentuais de arrecadação em relação ao PIB, assim como os dados referentes à carga tributária foram extraídos das seguintes obras: VARSANO, Ricardo. A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas. *Pesquisa e planejamento econômico*, v. 27, n. 1. P. 1-40, abri. 1997; OLIVEIRA, F.A. de. *A Desordem fiscal e os caminhos para uma nova reforma do sistema tributário*. Campinas: Unicamp/IE, 1993. Mimeo; BALTAZAR JUNIOR. José Paulo. *O Crime de omissão no recolhimento de contribuições sociais arrecadadas*: Lei n.º 8.212/91, art. 95. Porto Alegre: Livrara do Advogado: ESMAFE, 2000; AMED, Fernando José. **NEGREIROS**, José Labriola de Campos. *História dos tributos no Brasil*. São Paulo: Edições SINAFRESP, 2000; AFONSO, José Roberto e VILLELA, Renato. Boletim Conjuntural, 13. Rio de Janeiro, IPEA, abril/1991. *Estimativas para a carga tributária no Brasil em 1990 e sua evolução nas duas últimas décadas*; AFONSO, J.R.R. *Descentralização fiscal na América Latina: estudo de caso do Brasil*. Rio de Janeiro: Cepal/CEPP, 1994 e *Sistema tributário nacional: características e projetos para a sua reforma*. Uma análise econômica. Estudo elaborado para o Sindicato dos Agentes Fiscais de Rendas do Estado de São Paulo. São Paulo, julho, 1993.mimeo.

¹¹² As taxas de inflação mencionadas no texto correspondem às variações das médias anuais do Índice Geral de Preços da Fundação Getúlio Vargas, referidas nos Anais do Congresso Brasileiro para as reformas de base organizadas pelo professor Gilberto Ulhôa Canto. Constam, também, da obra de AFONSO, J.R.R. *Descentralização fiscal na América Latina: estudo de caso do Brasil*. Rio de Janeiro: Cepal/CEPP, 1994. .

¹¹³ Emenda Constitucional n.º 5, de 21 de novembro de 1961, e Emenda Constitucional n.º 10, de 9 de novembro de 1964.

orçamentário como para prover os recursos necessários às demais reformas. Reconhecia-se que o passo mais importante seria a reestruturação do aparelho arrecadador. Já se reconhecia que melhorando a administração fazendária, simplesmente, sem qualquer mudança nos tributos, seria possível arrecadar, adicionalmente, no mínimo, um valor equivalente a 2/3 da receita que vinha sendo arrecadada. Nessas circunstâncias, a forma encontrada para se conseguir o aumento da receita, que costumava ser a alteração na legislação visando expandir a base tributária ou elevar a carga de alguns impostos, foi enfrentando crescentes reações por parte de segmentos influentes da sociedade. Ulhôa Canto lembra que o fisco brasileiro perdeu toda espiritualidade (...); visa, tão-somente, obter dinheiro, seja como for, de quem puder ser, pelas formas que se afigurem mais fáceis e produtivas.¹¹⁴

O reaparelhamento do sistema arrecadador era, contudo, considerado insuficiente para resolver, por si só, a questão tributária, posto que a principal crítica era a excessiva carga incidente sobre o setor produtivo, tanto devido à cumulatividade do imposto de consumo como ao progressivo aumento do imposto de renda de pessoas jurídicas. As alterações introduzidas, em 1962, na legislação do imposto de renda de pessoas físicas, que visaram, principalmente, ampliar a tributação sobre os rendimentos de capital, bem como criar formas de controle de sua evasão – por exemplo, exigindo a declaração de bens –, certamente aumentaram a indignação das elites econômicas contra o sistema tributário vigente.¹¹⁵

É interessante perceber que, apenas um ano após ter sido promulgada a Constituição em 1946, foi deflagrada no país intensa movimentação de economistas, estudiosos, funcionários ligados à atividade fiscal e também parte da classe política que clamavam pela necessidade de reforma tributária do

¹¹⁴ In Reforma tributária. Anais do Congresso Brasileiro para as reformas de Base, v.VI, 1963, texto mimeo.

¹¹⁵ Contrariamente à filosofia original, de centrar a arrecadação do imposto de renda na pessoa física, a receita proveniente de pessoas jurídicas tornou-se, progressivamente, a dominante (50 contra 30% das pessoas físicas por volta de 1960). As alterações do imposto de pessoas físicas em 1962 foram introduzidas pelas Leis n.ºs 4.069 e 4.154.

Brasil, e faziam as seguintes sugestões: a) garantir o aumento das receitas fiscais para permitir redução dos déficits do governo; b) melhorar a eficiência do aparelho arrecadador; c) eliminar os entraves à capitalização das empresas e instituir novos e eficientes estímulos aos investimentos; d) rever a legislação referente aos tributos federais, notadamente visando à simplificação e à racionalização e, no caso do imposto de consumo, à correção de sua incidência a fim de *eliminar as superposições relativas aos elementos componentes do produto, transformando-o, de fato, em imposto sobre o consumo, e não, como atualmente, imposto sobre a produção*; e e) rever a discriminação de rendas entre as três esferas de governo, alterando competências quando inapropriadas e condensando o sistema de impostos *eliminando alguns, substituindo outros e unificando diversos*.¹¹⁶

No final de 1963, foi criada a Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda que teve como tarefa a reorganização e modernização da administração fiscal federal. Previa-se que os fatos e informações analisados levariam a uma expansão das tarefas e até à revisão global do sistema tributário, o que de fato ocorreu.¹¹⁷

Com a chamada “Revolução de Março de 1964”, a reforma tributária acabou angariando impulso, pois passou a desfrutar de um ambiente de menor resistência. Viu-se, assim, a implantação paulatina de um novo sistema entre os anos de 1964 e 1966, concedendo-se prioridade às medidas que, de um lado, contribuíssem de imediato para a reabilitação das finanças federais e, de outro, atendessem, de modo mais célere, aos históricos reclamos de alívio tributário

¹¹⁶ Os itens relacionados e as citações constam do estudo preliminar elaborado pelo Conselho do Desenvolvimento para ser submetido a exame técnico do governo federal sendo datado de setembro de 1962. CANTO, Gilberto Ulhôa. Reforma tributária. *Anais do Congresso Brasileiro para as reformas de Base*, v. VI, 1963, mimeo.

¹¹⁷ A comissão foi fruto de um contrato de prestação de serviços firmado entre o Ministério da Fazenda e a Fundação Getulio Vargas, sendo criada pela última para facilitar o andamento dos trabalhos.

proveniente dos setores empresariais, que constituíam a base política de sustentação do regime.¹¹⁸

Em síntese, a nova administração política acabou promovendo a reorganização da administração fazendária federal; promoveu revisões no IR que resultaram em expressivo crescimento de arrecadação e promoveu a reformulação do imposto de consumo, dando origem ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), que também teve resultados positivos em termos arrecadatários. Os documentos legais, que comprovam e marcam o fim dos trabalhos desta reforma, são a Emenda Constitucional n.º 18/65 que, com algumas alterações, incorporou-se ao texto da Constituição de 30 de janeiro de 1967 e o próprio Código Tributário (Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966). Além de bem sucedida quanto ao objetivo de reabilitar rapidamente as finanças federais, a receita do Tesouro Nacional, que atingira o mínimo de 8,6% do PIB em 1962, recuperou-se e, em 1965, já chegava aos 12%.

É necessário ressaltar os méritos desta reforma operada na década de 60, pois ousou eliminar os impostos cumulativos, adotando, em substituição, o imposto sobre o valor adicionado – hoje de uso generalizado na Europa e na América Latina. Na época, estava em vigor apenas na França. Outro mérito da reforma foi o de que, pela primeira vez no Brasil, passou-se a conceber a tributação como um efetivo sistema tributário – e não apenas um conjunto de fontes de arrecadação – com objetivos econômicos, ou, mais precisamente, que era instrumento da estratégia de crescimento acelerado traçada pelos detentores do poder. O objetivo fundamental dos responsáveis pela reforma tributária da década de 60 do século XX foi o de dotar o país de um sistema tributário apto a

¹¹⁸ Para promover os estudos necessários à reformulação do sistema tributário nacional foi nomeada a comissão composta por: Luiz Simões Lopes (presidente), Rubens Gomes de Souza (relator) e mais os membros: Gerson Augusto da Silva, Gilberto Ulhoa Canto e Mário Henrique Simonsen. Esta comissão, após ter concluído os trabalhos, apresentou dois projetos distintos de Emendas Constitucionais; o projeto “A”, que disciplinava todo o processo legislativo a ser observado para a elaboração de leis complementares à Constituição, modificando alguns dispositivos da então vigente; e o projeto “B”, que continha a proposta para o novo sistema tributário nacional.

e elevar o nível de esforço fiscal da sociedade de modo a alcançar o equilíbrio orçamentário, como se dispusesse de recursos que pudessem ser dispensados, através de incentivos fiscais à acumulação de capital, para impulsionar o processo de crescimento econômico. Em contrapartida também é certo que, ao privilegiar o estímulo ao crescimento acelerado e à acumulação privada, conseqüentemente privilegiando os detentores da riqueza, a reforma praticamente desprezou o objetivo de equidade fiscal.

De acordo com a estratégia traçada, a orientação e o controle do processo de crescimento caberiam ao governo federal, o que exigia a centralização das decisões econômicas. As decisões do setor privado podiam ser moldadas por meio dos incentivos fiscais. Ao setor público, era necessário o comando central dos impostos que fossem primordialmente instrumentos da política econômica – como os impostos sobre o comércio exterior e as operações financeiras – bem como da forma de utilização dos recursos tributários. A reforma previa, no entanto, que os estados e municípios contassem com recursos suficientes para desempenhar suas funções sem atrapalhar o processo de crescimento, principalmente através da arrecadação do ICM – imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias – e de um sistema de transferências intergovernamentais, que garantia receita para as unidades cuja capacidade tributária fosse precária.

Para assegurar a não interferência das unidades da federação na definição e controle do processo de crescimento, o seu grau de autonomia fiscal precisava ser severamente restringido. Por esta razão, o poder concedido aos estados para legislar em matéria relativa ao ICM foi limitado, de modo que o imposto gerasse arrecadação sem que pudesse ser usado como instrumento de política; e os recursos transferidos foram, em parte, vinculados a gastos compatíveis com os objetivos fixados pelo governo central. Completada a reforma, os estados sofreram limitações adicionais ao seu poder de tributar e, já em 1968, no auge do autoritarismo e centralismo políticos, também as transferências foram restringidas.

O Ato Complementar n.º 40/68 reduziu, de 10% para 5%, os percentuais do produto da arrecadação do IR e do IPI destinados aos Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios (FPE e FPM), respectivamente. Com intuito de submeter ainda mais os entes federados ao poder central, acabou sendo criado o Fundo Especial (FE), cuja distribuição e utilização de recursos eram inteiramente decididas pelo governo federal, sendo-lhe destinados 2% do produto da arrecadação daqueles tributos (IR e IPI). O Ato também condicionou a entrega das cotas dos fundos a diversos fatores, inclusive à forma de utilização dos recursos. O princípio federativo tornou-se intensamente mitigado, sendo que a autonomia fiscal dos estados e municípios foi reduzida ao seu nível mínimo, permanecendo nesta situação até o ano de 1975.

A despeito da intensa concessão de incentivos fiscais, a carga tributária do país manteve-se acima de 25% do PIB até 1978, com a União arrecadando aproximadamente 3/4 do montante de recursos e dispondo, após as transferências para estados e municípios, de cerca de 2/3 da arrecadação. Contudo, desde 1970 já era evidente, para o governo, que a concessão dos incentivos corroía excessivamente a receita. Para reforçar suas fontes de financiamento, o governo federal instituiu o PIS – contribuição para o Programa de Integração Social –, que marca o ressurgimento no país da cumulatividade na tributação.

Determinou, também, que parcela do valor dos incentivos concedidos fosse direcionada para o Programa de Integração Nacional (PIN) e o Programa de Redistribuição de Terras e de Estímulo à Agropecuária do Norte e Nordeste (Proterra), reduzindo praticamente à metade o valor dos incentivos concedidos através do Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas. Os recursos do PIN e do Proterra, embora relacionados, pela legislação, aos incentivos fiscais, passaram a integrar o Fundo de Participação dos Estados (FPE) e o Fundo de Participação dos Municípios (FPM), constituindo, desta feita, receitas vinculadas da União.

Os primeiros sinais de exaustão do sistema tributário preconizado na década de 60 do século XX começaram a ser reconhecidos simultaneamente ao

tempo em que se admitia encerrada a chamada fase do "milagre brasileiro". A proliferação dos incentivos fiscais havia enfraquecido a capacidade arrecadatória e, a partir do ano de 1975, o sistema praticamente deixou de ser utilizado como instrumento para novas políticas. Seu mau desempenho quanto à equidade havia se acentuado a ponto de exigir ajustes na legislação do IR, realizados em 1974, com o intuito de mitigar a regressividade da tributação. Os estados e municípios começavam a esboçar reação face ao baixo grau de autonomia, o que sustou o avanço do processo de crescente centralização das decisões a que haviam sido submetidos, criando as condições para a Emenda Constitucional n.º 5/75, que elevou os percentuais de destinação de recursos ao FPE e ao FPM a partir de 1976.

Mesmo com a recessão que caracterizou os anos finais da década de 70 e início dos anos 80, a carga tributária no Brasil permaneceu oscilando entre 24,5 e 27% do PIB, graças às freqüentes alterações na legislação tributária e à sustação do processo de criação de novos incentivos e eliminação de outros, já existentes.

É interessante observar que as iniciativas no sentido de promover a desconcentração de recursos através de medidas legais, como a mencionada Emenda Constitucional n.º 5/75 e a n.º 17/80, não surtiram qualquer efeito até 1983. Estas emendas elevaram progressivamente os percentuais do produto da arrecadação do IR e do IPI destinados ao FPE e ao FPM que, de 5% em 1975, atingiram 10,5% em 1982 e 1983. Nesse ano, a participação da União, tanto na arrecadação como na receita tributária disponíveis do setor público, alcançaram picos históricos. Em outras palavras, a cada ação descentralizadora dos recursos corresponderam reações da União para neutralizá-las. O total das transferências tributárias da União para estados e municípios manteve-se, desde 1976 até 1983, ano a ano, na faixa entre 8,5 a 9,5% da sua receita tributária, a despeito do aumento dos percentuais de destinação de recursos aos fundos.

A impressionante quantidade de alterações processadas na legislação tributária na década de 80, quase sempre – como no início da década de 60 –,

com o objetivo de sustentar o nível da arrecadação que podia ser obtido por um sistema reconhecidamente deficiente, conseguiu evitar que a carga tributária se reduzisse drasticamente a partir de 1984. Entre aquele ano e o de 1988, ela se manteve em nível apenas ligeiramente inferior ao observado até 1983, oscilando entre 23,4 e 24,3%, com exceção de 1986, ano do Plano Cruzado, em que atingiu 26,5%.

Embora o esforço legislativo tenha comprometido a qualidade da tributação, inclusive criando mais um tributo cumulativo, o Finsocial – contribuição para o Fundo de Financiamento Social e transformando o IPI e o ICM em tributos pouco semelhantes ao que se concebe como imposto sobre o valor adicionado, a preservação de seu nível foi essencial para que, num longo período de estagnação da economia e de inflação crescente, o Estado brasileiro não atingisse situação ainda mais precária do que a vigente neste sexto ano do século XXI.

Os reclamos pela redemocratização do país e pelo respeito ao princípio federativo presente na Carta da República norteamericana, a partir do ano de 1984, o início do processo de desconcentração dos recursos em poder do governo central, cenário de pretensões que acabou gerando a Emenda Constitucional n.º 23/83 que levou os percentuais do FPE e do FPM para 12,5% e 13,5%, respectivamente, em 1984, e para 14% e 16%, de 1985 em diante e também cerraram-se as portas por onde escapavam brechas legais que permitiam à União reduzir as bases sobre as quais incidiam os percentuais destas e de outras participações dos estados e municípios na receita tributária. As transferências da União cresceram até atingir o máximo de 16% de sua receita tributária em 1988. A desconcentração resultou, também, da perda do poder de arrecadatório da União, fato que não se reproduziu em nível estadual. Assim, a participação da União no total da receita tributária disponível teve uma queda de quase 10 pontos percentuais entre 1983 e 1988, enquanto sua participação na arrecadação dos três níveis de governo caiu cerca de cinco pontos percentuais no mesmo

período. Era este o ambiente tributário do país quando foi deflagrado o processo de elaboração da nova Constituição, que teve início no 1º trimestre de 1987.

2.2.3 A Reforma Tributária de 1988 e suas Alterações

Se o sistema tributário resultante da reforma da década de 60 do século XX foi o trabalho de uma equipe técnica fechada em gabinetes e constituída por especialistas em Direito Tributário e Direito Financeiro, o sistema criado pela Constituição de 1988, ao contrário, foi fruto de um exaustivo processo de participação política dos constituintes na defesa dos interesses das classes que representavam. Cumpre relevar que, embora tivessem assessoria técnica, os políticos que conduziram o processo de criação do novo sistema não reuniam, em seu conjunto, atributos e tampouco formação técnica para tal empreendimento. A conseqüência deste consórcio de situações materializou-se em deliberações essencialmente políticas, com repúdio e desdém pelo trabalho do corpo técnico que subsidiou os trabalhos dos constituintes.

Foi o tipo de processo privilegiado pelo Regimento Interno da Assembléia Nacional Constituinte, elaborado logo após a sua instalação, no início de 1987. Depois de definirem os temas que deveriam ser tratados, os constituintes repartiram a tarefa entre 24 subcomissões que iniciaram a preparação dos textos. As subcomissões, agrupadas três a três, foram subordinadas a oito comissões que atuaram de forma independente e não coordenada. Os textos resultantes dos trabalhos das oito comissões convergiram para a Comissão de Sistematização cuja atribuição foi, em princípio, apenas a de integrar as diversas partes, eliminando duplicidades e conflitos, preparando, assim, o projeto de Constituição para ser encaminhado, para votação, ao plenário da Assembléia. Estava previsto, inicialmente, um processo rápido, a fim de que o país pudesse desfrutar da nova ordem constitucional ainda no ano de 1987.

Não resta dúvida de que o procedimento era profundamente democrático, pois permitia intensa participação de todos os constituintes e até mesmo a participação direta da população, através das chamadas emendas populares. Permitia também total liberdade de concepção, o que não ocorrera nas experiências constitucionais anteriores, posto que baseadas em textos antecipadamente preparados por “*experts*”, expediente que normalmente limita a discussão aos pontos e nortes por eles identificados e propostos. Mas o processo ímpar, não experimentado até então pelos brasileiros, apresentava riscos. As múltiplas correntes ideológicas em exposição, aliadas à dificuldade de coordenação de um processo de tal dimensão e à exigüidade de prazo preestabelecido (que acabou sendo prorrogado por diversas vezes), acabaram atingindo o projeto de Estado definido na Constituição promulgada em 5 de outubro de 1988.

Hoje é possível atestar que a Assembléia Nacional Constituinte, a despeito da amplitude do debate que promoveu, ao fracionar a discussão do papel do Estado por quase todas as comissões – enquanto uma só desenhava, isoladamente, o sistema tributário –, criou um sistema de financiamento insuficiente para o tamanho do Estado que surgiu, implicitamente, das diversas comissões.

O Estado utópico não teve, por pressuposto, uma previsão realista da disponibilidade de recursos capaz de financiar suas ações. Conseqüentemente, a situação de desequilíbrio orçamentário que já existia antes de 1988, ao invés de ser eliminada foi, ao contrário, consolidada.

Como conseqüência da reação natural a 20 anos de concentração do poder político nas mãos da União, entendeu-se que o fortalecimento da Federação deveria ser elevado à condição de principal objetivo da área tributária, objetivo que exigia, no que respeita às finanças públicas, o aumento do grau de autonomia fiscal dos Estados e municípios, a desconcentração dos recursos tributários disponíveis e a transferência de encargos da União para as unidades federadas. A ampliação do grau de autonomia fiscal dos Estados e

municípios resultou de diversas alterações na tributação até então vigente: atribuiu-se competência a cada um dos Estados para fixar autonomamente as alíquotas do seu principal imposto, o ICMS (imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, a prestação de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação), sucessor do ICM; eliminou-se a possibilidade, atribuída à União pela Constituição anterior, de conceder isenções de impostos estaduais e municipais; liberou-se sem impor-lhes condições ou restrições à entrega e o emprego de recursos distribuídos àquelas unidades.

Algumas das limitações impostas ao poder dos estados federados para legislar a respeito do ICMS, bem como deficiências nas características econômicas deste imposto e do sistema tributário como um todo, poderiam ter sido evitadas. Houve, no entanto, resistências dos governos estaduais e municipais como de grupos de constituintes "regionalistas" e "municipalistas", refratários às inovações e a qualquer modificação que implicasse redução de receita – apesar de outras alterações no sistema compensarem tais perdas. Diante da omissão das autoridades fazendárias federais no processo de concepção do sistema tributário, a nítida preferência por recursos transferidos, culminou no excessivo aumento das transferências. Os percentuais do produto da arrecadação de IR e IPI destinados ao FPE (Fundo de Participação dos Estados) e ao FPM (Fundo de Participação dos Municípios) foram, outra vez, progressivamente ampliados, chegando, em 1993, a 21,5 e 22,5%, respectivamente.

O montante transferido pelos Estados para os municípios também teve aumento de 20 para 25%, tanto pelo alargamento da base do principal imposto estadual como pelo aumento do percentual de sua arrecadação destinado àquelas unidades. Criou-se, também, uma partilha de IPI que destinava aos estados 10% da arrecadação, repartido de acordo com a exportação de produtos manufaturados. Desse montante, 25% são entregues pelos estados a seus respectivos municípios.

A perda dos recursos disponíveis pela União, resultante do aumento das transferências e da eliminação de cinco impostos, cujas bases foram

incorporadas à base do ICM para formar o campo de incidência do ICMS, exigiria ajustes, o mais óbvio dos quais (compatível com o objetivo de fortalecer a Federação) sendo a descentralização dos encargos. Como ela não pode ser efetivada instantaneamente, o projeto da Comissão do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças da Assembléia Nacional Constituinte apresentava uma disposição transitória que criava um fundo para garantir recursos adicionais aos estados e municípios durante o período de transição, com o objetivo de organizar o processo de descentralização e assegurar a continuidade dos serviços nele incluídos. Esse fundo, previa-se, seria alimentado com a arrecadação do Finsocial bem como por outros recursos que a União determinasse. Mediante acordos, estados e municípios receberiam, por tempo determinado, recursos que financiassem parcialmente os encargos concomitantemente assumidos. Estimava-se que o processo seria finalizado em aproximadamente cinco anos, ao longo dos quais o Finsocial iria sendo reduzido gradativamente até chegar à extinção, dando margem a que estados e municípios aumentassem suas receitas próprias sem que a carga tributária global fosse alterada. Paralelamente, o projeto da Comissão da Ordem Social previu, entre os instrumentos de financiamento, da seguridade social, uma contribuição dos empregadores que incidiria, como o Finsocial, sobre o faturamento.¹¹⁹

A Comissão de Sistematização preferiu, no texto de seu projeto, manter esta contribuição no orçamento da seguridade social (a atual Cofins), eliminando, conseqüentemente, o fundo de descentralização. Dificultou-se, assim, o desenvolvimento de um processo ordenado de descentralização e manteve-se em vigor um tributo cumulativo de nocivos efeitos econômicos.

As áreas de atuação governamental que concentram o maior volume de atividades descentralizáveis são a seguridade social e a educação. E são

¹¹⁹ Como mencionado anteriormente um dos grandes méritos da reforma tributária da década de 60 foi eliminar essa forma de tributação que, infelizmente, foi reintroduzida para sustentar o nível da carga tributária. O então Finsocial, agora a Cofins, diante do seu bom desempenho como gerador de receita, transformou-se em poderosa fonte de recursos para a União, o que dificultará, certamente, a sua retirada do rol de espécies tributárias suportadas pelos brasileiros.

exatamente estas as áreas que foram contempladas na Constituição de 1988 com a garantia de disponibilidade de recursos federais. Mesmo que as seções do texto constitucional, atinentes à saúde e à assistência social, declarem que uma das diretrizes da ação governamental nessas áreas seja a descentralização político-administrativa, a maior parte dos recursos que financiam esses investimentos sociais provém de contribuições sociais, cuja instituição é de competência exclusiva da União. A situação leva a concluir que o seu financiamento ocorre por conta de transferências e que, na falta de critérios preestabelecidos, acabam sendo negociadas caso a caso, favorecendo, deste modo, a concentração do poder político e restringindo, conseqüentemente, a autonomia de Estados e municípios.

Nas demais áreas de atuação do Estado, a Carta de 1988 estabeleceu atribuições e competências para legislar privativas da União e dos municípios e reservou aos estados federados um campo competencial amplo desde que não lhes tenham sido explicitamente vedadas em seu texto. No entanto, o art. 23 estabeleceu a competência concorrente das três esferas de governo para um conjunto de importantes atividades, atribuindo à lei complementar a fixação das normas para cooperação entre elas. Assim, a Constituição de 1988, não só consolidou a histórica situação de desequilíbrio do setor público, como concentrou a insuficiência de recursos na União e não proveu os meios legais e tampouco financeiros para que fosse instituída a ordenada descentralização dos encargos. E tão logo foi promulgada a nova Carta de Princípios, teve início o incontido processo de reformas constitucionais que já alcançaram, até este primeiro quadrimestre de 2006, o número de 51 emendas.¹²⁰

Nesta breve seqüência cronológica das mutações aplicadas ao sistema tributário, verifica-se que após 1989, ano marcado tanto pela elevação dos índices de inflação, com repercussões negativas em termos de arrecadação de tributos, como também pela implantação do novo sistema tributário, a carga tributária foi seguindo um constante processo de superação dos níveis

alcançados nas décadas anteriores, crescendo pela instituição de novas espécies tributárias como pela elevação das alíquotas dos tributos já vigentes.

É necessário lembrar que a Constituição de 1988, efetivamente, promoveu uma redução nos recursos destinados à União com o aumento das transferências tributárias e a limitação de suas bases impositivas. Essa perda de recursos financeiros, no entanto, não pode ser atribuída exclusivamente às mudanças introduzidas pela Constituição. A redução do nível de recursos para a União já vinha ocorrendo desde 1984, não só como produto da aceleração inflacionária, mas como resultante evidente da estagnação econômica que, às vésperas do Plano Real, já completava 14 anos, praticamente ininterruptos. Acresça-se a este rol de fatores a deplorável situação dos corpos funcionais integrantes da chamada administração fazendária, ficou amplamente estabelecido nos trabalhos da CPI da Evasão Fiscal, presidida pelo Senador Ronan Tito.¹²¹

No período pós-Constituição, o governo federal, para enfrentar o seu desequilíbrio fiscal e financeiro crônico, adotou sucessivas medidas para compensar suas perdas, piorando a qualidade da tributação e dos serviços prestados. Foram criados novos tributos e elevadas as alíquotas dos já existentes,

¹²⁰ A última emenda à Constituição Federal foi a EC nº 51, de 13 de fevereiro de 2006.

¹²¹ A Comissão Parlamentar de Inquérito, criada através do Requerimento nº 935, de 1991/ Senado Federal, “destinada a investigar a situação da evasão fiscal no País”, nasceu de requerimento de autoria do então senador Fernando Henrique Cardoso, lido na sessão do Senado Federal de 13 de dezembro de 1991. Foram designados os Senadores Ronan Tito para Presidente, Meira Filho para Vice-Presidente, Fernando Henrique Cardoso para Relator (que acabou sendo substituído pelo Senador Jutahy Magalhães). O plano de trabalho da CPI, aprovado em junho de 1992, definiu como objetivos “*investigar a atual situação da evasão fiscal no País, sob os seguintes aspectos: a- extensão e profundidade de sua ocorrência, quanto à perda de receita pública, sobretudo de impostos e de contribuições sociais; b- modalidade de evasão lícita, ou elisão, abrangendo renúncias de receita, como imunidades e isenções tributárias, além de outros incentivos fiscais; c- modalidade de evasão ilícita, ou evasão propriamente dita, abrangendo ilícitos tributários, tipificados como fraude, sonegação, descaminho, etc... ou não, como a chamada economia informal; d- causas, de natureza legal, administrativa, econômica e sociológica; e- valores, inclusive quanto à não-cobrança, administrativa e judicial, da dívida ativa, tributária e não tributária; f- efeitos na distribuição da carga tributária, no déficit em relação ao PIB e na dívida pública; g- responsabilidades apuradas nas ocorrências verificadas; h- providências a adotar, em face das conclusões.*” (BRASIL. Senado Federal. CPI da Evasão Fiscal. Relatório Parcial. Brasília: Subsecretaria de Comissões, 1992.) Deve-se ressaltar que as investigações da citada CPI restringiram-se aos tributos de competência federal.

em particular daqueles não sujeitos à partilha com estados e municípios. Alguns exemplos são a criação da contribuição, prevista na Constituição, incidente sobre o lucro líquido das empresas (1989), a criação do Imposto Provisório sobre Movimentações Financeiras (IPMF), mais um tributo cumulativo (1993) e o aumento da alíquota da Cofins de 0,5% para 2% e do imposto sobre operações financeiras (1990), além do aumento das alíquotas do imposto de renda da pessoa física (IRPF) de 10 para 15% e de 25 para 27,5%.¹²²

Os Estados e municípios, ainda que favorecidos pelo aumento da receita tributária, continuaram, principalmente os primeiros, com dificuldades financeiras, em razão de suas dívidas acumuladas e do aumento de suas despesas correntes.¹²³ Comparando-se 1988 e 1990, para que se tenha uma idéia da dimensão do problema, constata-se que os Estados tiveram um aumento de receita disponível de cerca de 2% do PIB, mas despenderam 74% deste ganho com aumento de despesas correntes (principalmente gastos com pessoal). Nos municípios, 30% da receita adicional, que foi da mesma ordem de grandeza da dos Estados, foram gastos com aumento de despesas com salários.¹²⁴ Os incrementos nos dispêndios resultaram, por um lado, da pressão do funcionalismo por aumentos de salários e, por outro, do fato de Estados e municípios terem ampliado seus gastos nas áreas sociais, principalmente saúde e educação, as quais implicam grandes despesas com pessoal.

Há que destacar, ainda, que a crise econômica que o País vem vivendo desde o início dos anos 80 neutralizou, parcialmente, pelos seus efeitos corrosivos sobre a arrecadação tributária, os ganhos obtidos pelos Estados e,

¹²² A arrecadação dos impostos e contribuições federais sujeitos à repartição com os Estados e municípios, que representava 51% do total da receita tributária em 1988, caiu para 42% em 1991, não computadas as contribuições ao FGTS e ao Pis/Pasep.(AFONSO, J.R.R. *Descentralização fiscal na América Latina: estudo de caso do Brasil*. Rio de Janeiro: Cepal/CEPP, 1994, p.71).

¹²³ Classificam-se na categoria de ‘despesas correntes’ todas as despesas que não contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital. Por outro lado, as chamadas ‘receitas correntes’ compreendem as receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, agropecuárias, industriais, de serviços, as transferências correntes e outras.(vide Lei 4320/64)

¹²⁴ OLIVEIRA, F.A. de. *A desordem fiscal e os caminhos para uma nova reforma do sistema tributário*. Campinas: Unicamp/IE, 1993.

sobretudo, pelos municípios. Os Estados, principalmente os mais ricos, além dos efeitos da crise, sofreram o impacto negativo sobre suas fontes de receita em razão da chamada "guerra fiscal".

Os benefícios da reforma tributária de 1988 não foram distribuídos uniformemente aos municípios. Devido à manutenção dos critérios de rateio do FPM que vigoravam anteriormente, os de médio e grande portes tiveram, proporcionalmente, menos benefícios. Em outras palavras, nos municípios mais densamente povoados, onde a demanda por serviços de infra-estrutura urbana é obviamente maior, o crescimento dos recursos foi relativamente menor.

Em suma, a reação do governo federal à nova ordem tributária instituída a partir da Constituição de 1988 neutralizou as pretensões de aperfeiçoamento do sistema tributário, contribuindo, desta forma, para ampliar o histórico desequilíbrio financeiro e fiscal. Foi gerado um processo acentuado de descentralização: os governos estaduais e municipais responderam, em 1991, por 56% do consumo corrente e 75% da formação bruta de capital fixo do setor público,¹²⁵ conseqüência da adoção de políticas restritivas visando ao controle do déficit. Faltou, assim, um plano de descentralização previamente negociado com os governos das unidades federadas com vistas a um mínimo ordenamento no processo. A ação do governo federal nas áreas sociais ficou ainda mais comprometida, enquanto o fortalecimento financeiro dos estados e municípios, apesar de significativo, continuou insuficiente para atender às ampliadas demandas sociais.

Em julho de 1994, o governo federal instituiu o Plano Real e acabou conseguindo conter a inflação em níveis bem abaixo daqueles até então vividos pelos brasileiros, apesar de elevados em comparação com os vigentes em países mais desenvolvidos. A conseqüência natural desse plano foi o incremento do crescimento econômico, justificando a adoção de medidas de contenção para que não colidissem com as restrições impostas pela economia externa e com a

¹²⁵ AFONSO, J.R.R. *Descentralização fiscal na América Latina*: estudo de caso do Brasil. Rio de Janeiro: Cepal/CEPP, 1994, p.71-72.

real capacidade produtiva do país. A inflação baixa e o crescimento econômico contribuíram, decisivamente, para elevar a receita. A carga tributária de 1994, que era da ordem de 28,5% do PIB, só foi inferior à registrada em 1990, e a carga tributária de 1995 acabou superando a marca de 30% do PIB. Entretanto, o outro lado da conta fiscal também reagiu à queda da inflação e com maior intensidade. A execução financeira do Tesouro Nacional em 1995 mostrava um crescimento real da receita da ordem de 11% e da despesa fiscal de 14%. A situação financeira dos estados não destoava da situação da União. Em vários estados da federação a receita tributária mostrou-se insuficiente para fazer face à folha de salários. Além de pôr em risco a relativa estabilidade da nova economia, o desequilíbrio das contas do governo provoca a insuficiência, em qualidade e quantidade, dos serviços públicos, em detrimento da qualidade de vida dos mais pobres. Políticas sociais necessárias à satisfação das necessidades básicas do imenso contingente de pobres e miseráveis do país foram abandonadas. As freqüentes alterações introduzidas no sistema tributário, de outra parte, com o único objetivo de aumentar a receita destinada a pagar as dívidas interna e externa, pioram e perturbam a atividade econômica nacional. A disfunção do Estado vai celeremente contaminando a sociedade a tomar consciência do agudo processo de espoliação da riqueza a que está sendo submetida. Descobre, também, que o dinheiro que lhe é exigido em tributos tem destinação espúria e criminoso para elites econômicas e políticas.

Quando as rachaduras do sistema tributário resultante da Constituição de 1988 começaram a mostrar não só uma perturbadora complexidade mas uma perda de receita tributária para a União, começaram a se esboçar novas tentativas para uma nova reforma tributária. Ubaldo Balthazar recorda que :

o debate da reforma tributária levava em consideração a necessidade de por fim à guerra fiscal entre Estados membros da Federação, guerra esta provocada principalmente em virtude das necessidades de estes aumentarem suas receitas relativas ao ICMS. Além do mais, a proposta de instituição do Imposto sobre o Valor Agregado esteve sempre intimamente ligada à prioridade que os sucessivos governos

têm dado à formação do bloco econômico representado pelo Mercosul, em atenção às transformações na economia mundial, bem como a globalização e o comércio internacional.¹²⁶

O processo legislativo que pretendia nova mudança do modelo tributário nacional foi lento e caracterizado pela simultaneidade de projetos de reforma em tramitação no Congresso Nacional. No ano de 1995 foram unificados os múltiplos projetos que se transformaram na conhecida PEC 175, votada no ano de 2003. O mesmo autor conclui que:

O texto resultante da emenda Constitucional nº 42, promulgada em dezembro do citado ano, evidencia as modificações que o texto original sofreu, numa série de barganhas entre governos federal, estaduais e municipais. A unificação de IPI, ICMS, e ISS, com a criação do IVA, foi deixada para mais tarde, em nome do princípio federativo. Muitas outras mudanças não foram apreciadas, outras já haviam sido aprovadas através de emendas pontuais, como a que estabeleceu a competência dos Municípios e Distrito Federal de criarem a chamada COSIP- Contribuição para o custeio do serviço de Iluminação Pública. Tal competência, de constitucionalidade discutível, foi incluída na CF via EC 39, de 19 de dezembro de 2002, através da previsão do art. 149- A . Antes, tivemos a promulgação da Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001, que acrescentou vários parágrafos no artigo 149, dentro da proposta geral de reforma da Previdência Pública brasileira. Ainda na mesma esfera do Sistema Tributário, a mesma emenda promoveu outras alterações pontuais, principalmente no regime do ICMS (art. 155, §§ 2º. e 3º., CF).¹²⁷

Esta é a situação atual do país. Ainda que tenha havido recente alteração constitucional em aspectos pontuais do modelo de tributação, o tema em torno de uma nova reforma do Estado, inclusive da tributação que o financia, não deixa de figurar nas pautas da economia e da política. Inúmeras propostas são apresentadas por entidades de classe, por organizações governamentais e não governamentais, para um novo modelo de sistema tributário. Muitas deixam claro o (des) ânimo enfurecido da sociedade, vítima da violência da carga fiscal tão em descompasso com a oferta de bens e serviços públicos. É evidente que

¹²⁶ In. *História do tributo no Brasil*. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005, pp. 187-188.

nenhuma alteração no sistema tributário pode apenas privilegiar aspectos técnicos ou destinar-se à satisfação das pretensões arrecadatórias das entidades tributantes. Há que haver, inicialmente, o respaldo da sociedade e, depois, a aquiescência da classe política.¹²⁸

2.3 ESCORÇO HISTÓRICO NORMATIVO DA CRIMINALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA ANTERIOR À LEI 8.137/90

O modelo de tributação adotado no Brasil a partir da proclamação da República repetiu, como já referido, o modelo vigente no período imperial. A arrecadação fiscal provinha quase que totalmente do imposto incidente sobre as importações, razão pela qual o sistema de justiça criminal acolheu a criminalização do contrabando como artefato de tutela da administração pública, que tinha na receita da tributação incidente sobre as importações sua principal fonte. A matriz da repressão penal em sede tributária no Brasil é, pois, o crime de contrabando, cuja gênese remonta às Ordenações Filipinas onde estavam previstas as transgressões aos éditos que determinavam o monopólio régio

¹²⁷ Ibidem, pp. 188-189.

¹²⁸ Na introdução da obra de REZENDE, F. *A Metamorfose do estado*. São Paulo: Edições Abag, 1993, encontra-se o esboço de uma caricatura da imagem que a sociedade tem do Estado brasileiro atual. Segundo o autor, trata-se de uma horrenda figura, deformada pela ação do tempo como pelo acúmulo de vícios e hábitos nada saudáveis. Uma cabeça enorme abriga um pequeno cérebro que já não é capaz de pensar com clareza, de compreender a realidade, de avaliar cenários e estratégias ou comandar os impulsos e movimentos do próprio corpo. Os braços fortes e mãos grandes são denotatórios da grande capacidade de retirar da sociedade o que for necessário para saciar o voraz apetite. O que ele extrai da sociedade, porém, não se transforma em energia para a execução das tarefas que deveria desempenhar, mas transforma-se em massa mole e pegajosa que, de forma progressiva, estimula a degenerescência, a inércia e a total apatia. As pernas longas, grossas e fracas revelam uma enorme dificuldade de movimentação, pois os passos são lentos, e de tão desengonçados não trilham um caminho definido. Cansada e espoliada de tanto alimentar o monstro sem resultados compatíveis com seu esforço, a sociedade vem, cada vez mais, sonogando-lhe o alimento. Com o passar do tempo, ela percebeu que as dimensões dos braços e das mãos do gigante podem até assustar, mas são bem mais fracas e nada ágeis. Assim, não é difícil ficar fora do alcance do fisco, o que aumenta, evidentemente, a repulsa dos que são obrigados a pagar mais que sua justa parte para sustentar o monstro.

(também chamado de “regalia”), incidente sobre certos produtos. Nilo Batista¹²⁹ revela que “por isso Carrara via no contrabando uma “violazione delle leggi di regalia” e Von Liszt o caracterizava como um “delito aduaneiro especial” que afetava “as rendas do Império”.

Importa aduzir que a simples proibição de certas atividades, como a caça, a pesca e a extração de florestas reais inglesas no século XVIII também eram designadas regalia ou contrabando. Este signo foi sendo gradualmente adotado para representar o comércio clandestino de mercadorias sobre as quais houvesse incidência de monopólio estatal, como o foram o vinho, o sal, o açúcar, a pólvora, o tabaco¹³⁰ e até os baralhos. A criminalização do contrabando, no mundo marcadamente mercantilista do século XVIII, tinha por escopo conter as exportações irregulares ou clandestinas de mercadorias sobre as quais incidiam monopólios régios. O não recolhimento do imposto incidente sobre a exportação de mercadorias, implicava queda de arrecadação para os cofres reais. É possível afirmar que o crime de contrabando constitui, no Brasil, a primeira criminalização de conduta relacionada à tributação.

¹²⁹ In. *Novas tendências do direito penal*. Rio: Editora Revan, 2004. p.37.

¹³⁰ O monopólio estatal sobre produtos e a existência de penas criminais para quem os comercializasse evidencia a histórica natureza fiscal do contrabando e mostra claramente a escolha casuística pela criminalização que preservasse os interesses meramente fiscais. A história da criminalização fiscal encontra, no comércio do tabaco, importantes registros para análise desta questão. Produto originário das Américas que, logo após o descobrimento, teve ampla aceitação e difusão na Europa até o século XVI, o tabaco passa a ser alvo de repreensões, sobretudo morais, que associavam o ato de fumar aos males provenientes do inferno. Assim, o comércio do tabaco foi tido, por muito tempo, como nocivo, sendo inclusive alvo de proibições pontifícias datadas de 1642 e 1650, quando os Papas Urbano VIII e Inocêncio X, respectivamente, conceberam penas canônicas de excomunhão, intensamente temidas naqueles tempos. Mas, aos poucos, as violentas proibições dos governos foram cedendo espaço às possibilidades fiscais do comércio de tabaco, passando a constituir a grande fonte de receita dos príncipes. “Doravante, sim, o tabaco pode incluir-se na perspectiva clássica do contrabando, porque passou a afetar interesses fiscais, e o momento decisivo dessa transformação é a sua passagem de mim – repulsivo, sacrílego, insalubre etc. – a mercancia, quando seus predicados morais, religiosos ou sanitários são encobertos pela abstração das cifras ascendentes dos balanços”. (BATISTA, Nilo. Opus cit. p. 41)

O código criminal do Império, em seu título IV (“Dos crimes contra o tesouro público e a propriedade pública”) reuniu no artigo 177¹³¹, e sob a mesma cominação penal, os crimes de contrabando e descaminho. E o Código Penal de 1890, da mesma forma, reuniu no mesmo título VII (Dos crimes contra a fazenda pública) e no mesmo tipo, art. 265¹³², o contrabando e o descaminho.

O Decreto-Lei n.º 2.848, de 07 de dezembro de 1940, que instituiu o Código Penal vigente, deu continuidade ao modelo de capitulação que o precedera em matéria de criminalização fiscal, reunindo no artigo 334¹³³ a descrição do contrabando e do descaminho. Assim, apenas a evasão tributária relacionada ao ingresso e saída de mercadorias do país foi objeto de descrição típica pelo nosso ordenamento penal anterior à proclamação da República, assim permanecendo para além da segunda metade do século XX.

O segundo momento em que o sistema legal se oferece para tutela penal em matéria tributária ocorreu por ocasião da edição da Lei n.º 4.357, de 16 de julho de 1964, quando o legislador promoveu a equiparação ao crime de apropriação indébita da conduta do sujeito passivo da obrigação tributária, que não promovesse o recolhimento, no prazo de 90 dias: a) das importâncias do imposto de renda, seus adicionais e empréstimos compulsórios, descontados pelas fontes pagadoras de rendimentos; b) do valor do imposto de consumo indevidamente creditado nos livros de registro de matérias-primas (modelos 21 e 21-A do Regulamento do Imposto de Consumo) e deduzidos de recolhimentos quinzenais, referentes a notas fiscais que não correspondem a uma efetiva operação de compra e venda ou que tenham sido emitidas em nome de firma ou

¹³¹ Artigo 177. Importar ou exportar gêneros ou mercadorias proibidas, ou não pagar os direitos dos que são permitidos, na sua importação ou exportação. Penas – de perda das mercadorias ou gêneros, e de multa igual à metade do valor deles.

¹³² Artigo 265. Importar ou exportar gêneros ou mercadorias proibidas; evitar, no todo ou em parte, o pagamento dos direitos e impostos estabelecidos sobre a entrada, saída e consumo das mercadorias, e por qualquer modo iludir ou defraudar esse pagamento. Pena – de prisão celular por um a quatro annos, além das fiscaes.

¹³³ Artigo 334- Importar ou exportar mercadoria proibida ou iludir, no todo ou em parte, o pagamento de direito ou imposto devido pela entrada, pela saída ou pelo consumo de mercadoria. Pena – reclusão de 1 (um) a 4 (quatro) annos

sociedade inexistente ou fictícia; c) do valor do imposto do selo recebido de terceiros pelos estabelecimentos sujeitos a regime de verba especial.¹³⁴

A Lei 4.357/64, em seu artigo 11, alçou o ilícito fiscal à condição de ilícito penal, incluindo no rol de penalidades então previstas aos devedores de impostos federais, a assemelhação ao crime de apropriação indébita, recebendo à época graves críticas dos juristas, dentre eles a formulada por Manuel Pedro Pimentel dizendo que às condutas incriminadoras melhor caberia a tipificação como sonegação fiscal ou qualquer outro título, pois, em última análise, elas não passavam de impontualidade no recolhimento de tributos e a aplicação de sanção do crime de apropriação indébita configurava prisão por dívida, também proibida expressamente, à época, pela Constituição Federal.¹³⁵

A inserção do texto da referida Lei no corpo deste trabalho tem por escopo dar respaldo à evidência da precária assemelhação tipológica adotada como apta a ensejar o manejo do Direito Penal em sede de fraude tributária.

Na verdade a Lei n.º 4.357, de 16 de julho de 1964, apresentava-se assim emendada: “Autoriza a emissão de Obrigações do Tesouro Nacional, altera a legislação do impôsto sôbre a renda, e dá outras providências¹³⁶. E em seu artigo 11 dispunha:

Art. 11. Inclui-se entre os fatos constitutivos do crime de apropriação indébita, definido no art. 168 do Código Penal, o não-recolhimento, dentro de 90 (noventa) dias do término dos prazos legais:

- a) das importâncias do Impôsto de Renda, seus adicionais e empréstimos compulsórios, descontados pelas fontes pagadoras de rendimentos;
- b) do valor do Impôsto de Consumo indevidamente creditado nos livros de registro de matérias-primas (modêlos 21 e 21-A do Regulamento do Impôsto de Consumo) e deduzido de recolhimentos quinzenais, referente a notas fiscais que não correspondam a uma efetiva operação de compra e venda ou que tenham sido emitidas em nome de firma ou sociedade inexistente ou fictícia;

¹³⁴ FRAGOSO, Heleno. *O Novo direito penal tributário e econômico*. Revista Brasileira de Criminologia e Direito Penal, vol.12. Rio de Janeiro: Ed. UEG, 1966, p.76.

¹³⁵ Apud RIBAS, Lídia Maria Lopes Rodrigues. *Direito penal tributário* – Questões Relevantes. São Paulo: Malheiros Editores, 1997. p. 24.

¹³⁶ Adotou-se a ortografia vigente ao tempo da edição da Lei, anterior à reforma ortográfica determinada pela Lei 5.765, de 18 de dezembro de 1971.

c) do valor do Imposto do Sêlo recebido de terceiros pelos estabelecimentos sujeitos ao regime de verba especial.

§ 1º O fato deixa de ser punível, se o contribuinte ou fonte retentora, recolher os débitos previstos neste artigo antes da decisão administrativa de primeira instância no respectivo processo fiscal.

§ 2º Extingue-se a punibilidade de crime de que trata este artigo, pela existência, à data da apuração da falta, de crédito do infrator, perante a Fazenda Nacional, autarquias federais e sociedade de economia mista em que a União seja majoritária, de importância superior aos tributos não recolhido, executados os créditos restituíveis nos termos da Lei n.º 4.155, de 28 de novembro de 1962.

§ 3º Nos casos previstos neste artigo, a ação penal será iniciada por meio de representação da Procuradoria da República, à qual a autoridade julgadora de primeira instância é obrigada a encaminhar as peças principais do feito, destinadas a comprovar a decisão final condenatória proferida na esfera administrativa.

§ 4º Quando a infração fôr cometida por sociedade, responderão por ela os seus diretores, administradores, gerentes ou empregados cuja responsabilidade no crime fôr apurada em processo regular. Tratando-se de sociedade estrangeira, a responsabilidade será apurada entre seus representantes, dirigentes e empregados no Brasil.

A simples leitura do artigo transcrito demonstra que as condutas descritas não reúnem as características necessárias para permitir sua equiparação ao crime de apropriação indébita, cuja objetividade jurídica destina-se à proteção da propriedade e não da posse. As hipóteses típicas descritas nas letras “a” e “c” do citado artigo não têm contornos de apropriação indébita, especialmente sob prisma do elemento subjetivo, porque a apropriação indébita exige um ânimo definitivo de posse e não a retenção da coisa por prazo determinado pelo legislador:

ao dizer, no art. 11, “inclui-se entre os fatos constitutivos do crime de apropriação indébita, definido no art. 168 do Código Penal, não recolhimento, dentro de 90 (noventa) dias no término dos prazos legais: a) das importâncias etc.”, o legislador afirmou contradição absoluta de termos, porque jamais assim será, ainda que ele o diga. Há uma impossibilidade jurídica dos termos, porque a apropriação indébita exige um ânimo definitivo de posse e não a retenção da coisa apenas por 90 dias.¹³⁷

Situação de maior contrariedade com o tipo penal da apropriação indébita verifica-se no tipo descrito na letra “b”. É que se trata, na verdade, de uso de documento falso, utilização de nota fiscal falsa, com o fito de frustrar o cumprimento da obrigação tributária e, portanto, de não promover o pagamento do tributo devido, ou que não corresponda a uma operação real de compra e venda, ou utilização de nota fiscal emitida por fictícia empresa, de molde a instituir, de modo arditoso, crédito fiscal falso para cancelar ulterior compensação com o imposto de consumo a ser recolhido.

Importa refletir, portanto, que até o mês de julho do ano de 1964 não havia, no Direito Penal brasileiro, nenhuma norma especialmente destinada a enfrentar condutas lesivas à tributação, a não ser a criminalização do contrabando e do descaminho. No alvorecer da ditadura instalada no país em 31 de março de 1964, o governo militar logra instituir, pela primeira vez no Brasil, um texto legal que eleva à condição de conduta criminosa espécies de condutas lesivas aos interesses fiscais. É incontroverso que a pretensão do novo governo era a de fortificar o sistema de arrecadação dos tributos, afim de coibir a sonegação mediante a imposição de penas de grau mais severo do que as que existiam no âmbito administrativo tributário.

É interessante perceber que, ao instalar-se auto-nominado “governo revolucionário”, ele procurou, de imediato, incrementar uma política tributária por meio de um modelo legal que declarava comportamentos reprováveis assemelhados aos crimes de apropriação indébita e de falso ideológico. Além da já referida lei, o Regulamento Geral da Previdência passou a vigorar através do Decreto n.º 60.501, de 14 de março de 1967, e que regulamentou o Decreto Lei n.º 66, de 21 de novembro de 1966, com o qual o governo decidiu equiparar condutas lesivas à previdência (art. 347 do Decreto 60.501) ao crime de falsidade ideológica. As críticas acabaram convencendo o governo que reconheceu a insustentabilidade técnica da desastrosa equiparação. É neste

¹³⁷ PIMENTEL, Manuel Pedro. *Direito penal econômico*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973, p. 231.

cenário, então, que é editada a Lei 4.729, de 14 de julho de 1965, que definiu a conduta da sonegação. Embora não dissesse textualmente o que é a sonegação, dando uma definição para o signo, optou por identificar as condutas que a constituem em 04(quatro) incisos, quatro condutas como sendo indicadoras da prática sonegatória

Editada no governo do Presidente Humberto de Alencar Castello Branco, pode-se dizer que a Lei n.º 4.729, de 14 de julho de 1965 foi, efetivamente, a primeira norma penal sancionatória relacionada exclusivamente à sonegação fiscal. Concentrou-se na eleição de quatro condutas reprováveis, adotando como elementos nucleares da falsidade ideológica e da falsidade material, relacionando cada conduta descrita ao fim pretendido pelo agente, qual seja o não cumprimento da obrigação tributária. Embora tenha inaugurado a criminalização primária da sonegação fiscal no país, o texto legal também foi alvo de muitas críticas, tanto pela técnica legislativa adotada, quanto pelos tipos penais que estabeleceu. Manoel Pedro Pimentel¹³⁸ entendeu que todas as figuras contempladas nesta lei descrevem condutas típicas já previstas em dispositivos do Código Penal vigente. A inação das autoridades responsáveis pela sua aplicação, no entanto, criou o entendimento generalizado de que as fraudes fiscais, por sua natureza e objetivos, não se enquadram nos conceitos do Código Penal, apesar de se subsumirem nos tipos que descrevem crimes de falso. Em 11 de agosto de 1969, o governo edita o Decreto-lei n.º 756, que trazia normas dispendo sobre a valorização econômica da Amazônia. Neste Decreto-Lei houve outra equiparação ao crime de sonegação fiscal da conduta fraudatária de empresas beneficiadas por incentivos fiscais da SUDAM.¹³⁹

Nesta breve abordagem histórica cumpre aduzir que 01(um) outro inciso foi acrescentado à Lei 4.729/65, pela Lei n.º 5.569, de 25 de novembro de 1969,

¹³⁸ Op.cit, p. 209.

¹³⁹ Equipara-se a crime de sonegação fiscal, observada a Lei nº 4.729 de 14 de julho de 1965, a aplicação pela empresa beneficiária em desacordo com o projeto aprovado, das parcelas do Imposto de Renda e adicionais não restituíveis, recolhidas ao Banco da Amazônia S.A. e liberadas pela SUDAM (Superintendência para o Desenvolvimento da Amazônia)

oportunidade em que o governo pretendeu coibir comportamentos abusivos relacionados à aplicação de parcelas destinadas aos incentivos fiscais. Evidentemente, a gênese do tipo decorreu do incremento das ruinosas especulações que passaram a acontecer a partir do modelo de desenvolvimento econômico adotado pelo governo, que incrementou o modelo de superintendências regionais para promover o desenvolvimento das economias das diversas regiões brasileiras, utilizando-se do mecanismo tributário do incentivo fiscal. Simultaneamente, passaram a ocorrer manobras para lograr vantagens decorrentes da utilização de benefícios fiscais. A Lei n.º 4.729/65 permaneceu com seu texto original de 04 (quatro) incisos no art. 1º, até o ano de 1969, quando foi introduzido o inciso V, e assim permaneceu até o ano de 1990, quando o país passou a conviver com a simultaneidade de textos normativos relacionados à mesma objetividade jurídica. A partir de 1969, a Lei 4.729/65 definia como sonegadoras, as seguintes condutas criminosas:

I - 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;

II - 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;

III - alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;

IV - 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;

V - 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. (Item V acrescentado pela Lei n.º 5.569, de 25.11.69)

Pena - detenção de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa de 2 (duas) a 5 (cinco) vezes o valor do tributo.

§ 1º. Quando se tratar de criminoso primário, a pena será reduzida à multa de 10 (dez) vezes o valor do tributo.

§ 2º. Se o agente cometer o crime prevalecendo-se do cargo público que exerce, a pena será aumentada da sexta parte.

§ 3º. O funcionário público com atribuições de verificação, lançamento ou fiscalização de tributos, que concorrer para a prática do

crime de sonegação fiscal, será punido com a pena deste artigo, aumentada da terça parte, com a abertura obrigatória do competente processo administrativo.

Para esta pesquisa importa assinalar que, no horizonte de criminalização tributária primária normatizado na década de 60 do século XX, desponta a prevalência da pretensão arrecadatória sobre a preservação do bem jurídico abstratamente considerado, uma vez que se instaurou a cláusula extintiva de punibilidade condicionada ao recolhimento do tributo desde que tal ato fosse promovido preteritamente ao início, na esfera administrativa, da ação fiscal correspondente, o que ficou textualmente assegurado na redação do art. 2º da Lei n.º 4.729/65, que assim estabelecia:

Art. 2º- Extingue-se a punibilidade dos crimes previstos nesta Lei quando o agente promove o recolhimento do tributo devido, antes de ter início, na esfera administrativa, a ação fiscal própria.¹⁴⁰

Prosseguindo na senda do resgate histórico da criminalização primária de condutas lesivas ao fisco, torna-se importante aduzir que o Anteprojeto de Código Penal de 1969, também chamado Projeto Néelson Hungria, recebeu da Comissão Revisora¹⁴¹ um substitutivo no qual quedaram reunidos, num único

¹⁴⁰ Manoel Pedro Pimentel, op.cit. p. 219, lembra que: “houve alteração posterior deste artigo, mas somente em parte foi sanada a imperfeição. O art. 5º do Decreto nº 1.060, de 21 de outubro de 1969, que equipara o crime de sonegação fiscal aos crimes de apropriação indébita, quanto à extinção de punibilidade, trouxe inovação: Aplicam-se ao crime de sonegação fiscal, definido no art. 1º da Lei nº 4.729, de 14 de julho de 1965, as normas que regulam a extinção de punibilidade dos crimes de apropriação indébita previstos no art. 11 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964 e no Decreto-Lei nº 326, de 8 de maio de 1967. Parágrafo único: O ressarcimento do dano não extingue a punibilidade dos crimes referidos neste artigo quando infrator for reincidente, segundo definido na lei tributária.”

¹⁴¹ O governo do Presidente Jânio Quadros, tendo decidido empreender a reformulação da legislação penal codificada, encomendou, através do Ministro da Justiça Pedroso Horta, estudos visando à apresentação de anteprojetos de um novo Código Penal, um novo Código de Processo Penal e uma nova Lei de Execução Penal. O Anteprojeto do Código de Processo Penal foi encomendado ao jurista Hélio Tornaghi, e o Anteprojeto da Lei de Execução Penal foi dirigido ao Professor Roberto Lyra. Os estudos para a elaboração de um novo Código Penal foram solicitados ao jurista Néelson Hungria. “A escolha recaía sobre consumado mestre na matéria, com larga experiência no preparo de leis penais, sem dúvida o penalista brasileiro de maior prestígio, no país e no estrangeiro”. (FRAGOSO, Heleno C. *Subsídios para a história do novo Código Penal*. Revista de Direito Penal, nº 3, Rio de Janeiro: Editor Borsoi, jul-

artigo (o de número 362), os quatro incisos do art. 1º da Lei n.º 4.729/65, que ficou assim concebido:

Art. 362- Fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, a pagamento de imposto ou taxa, se o montante do tributo sonegado ou a sonegar é superior ao salário mínimo da região.

O substitutivo proposto acabou acolhido e foi convertido no art. 376 do Código Penal de 1969, instalado no capítulo dos crimes praticados por particular contra a administração em geral, sendo que a pena prevista ficou no limite máximo de 1(um) ano de detenção. Do substitutivo também foi acolhida a sugestão para modificar o critério de aplicação das multas, então balizado pelo valor do tributo, passando para o critério do dia-multa, com a possibilidade de aplicação da multa fiscal. O Anteprojeto do Código Penal também acolheu a sugestão da Comissão Revisora e incluiu uma causa de especial aumento de pena que passou a integrar o parágrafo único do citado art. 376, recebendo a seguinte redação:

parágrafo único- Se o montante do tributo sonegado ou a sonegar é superior a dez vezes o salário mínimo:

set/1971, p. 7). Os textos desses anteprojetos ficaram prontos e foram publicados oficialmente no ano de 1963, passando a ser analisados, em 1964, por comissão revisora instituída no âmbito do Ministério da Justiça e composta pelo professor Benjamin Moraes Filho, além dos já citados. Os acontecimentos de março de 1964 paralisaram os trabalhos dessa comissão revisora. Em fevereiro de 1965, após dissolução da primeira comissão com a saída de Roberto Lyra e ingresso dos professores Aníbal Bruno e Heleno Cláudio Fragoso, houve o prosseguimento e a conclusão dos trabalhos de revisão, decidindo a comissão pela necessidade de uma nova leitura do texto revisto, o que nunca chegou a acontecer, até que em janeiro de 1969, com o poder legislativo em recesso, por efeito do Ato Institucional nº 5, decide o governo editar o novo Código Penal por Decreto, o que acabou ocorrendo em 21 de outubro de 1969 (Dec.-Lei nº 1.004), com previsão de período de vacância para entrada e vigência em 01.01.1970 (art. 407). Daí em diante, uma seqüência de leis foram postergando a entrada em vigor do novo Código Penal: Lei 5.573, de 01.12.1969, dilatou o início da vigência para 01.08.1970; a Lei 5.597, de 31.07.1970, prorrogou o prazo para 01.01.1972; novo adiamento foi determinado pela Lei 5.749, de 01.12.1971, passando o início da vigência para 01.01.1973. O prazo acabou sendo remarcado para 01.01.1974, pela Lei 5.857 de 07.12.1972. Em 27.06.1974, a Lei nº 6.063 estabelece que o Código Penal de 1969 só entraria em vigor com o novo Código de Processo Penal, cujo projeto acabou sendo retirado do Congresso Nacional. Por fim, a Lei 6.578, de 11.10.1978, revogou completamente o Decreto Lei 1.004/69.

Pena – detenção, até três anos, e pagamento de cinquenta a cem dias-multa, sem prejuízo da multa fiscal.

A reiterada postergação da entrada em vigência do Código Penal de 1969 culminou com a revogação de sua entrada em vigor pela Lei 6.578, de 11 de outubro de 1978, o que implicou a manutenção da Lei n.º 4.729/65 como texto exclusivo para aplicação da lei penal sobre condutas de defraudação tributária até o mês de março do ano de 1990. Ainda na década de 80 do século XX, através da Portaria n.º 518, de 06.09.83, o então Ministro da Justiça decidiu constituir uma Comissão para apresentar um anteprojeto de Código Penal. As formulações iniciais couberam ao Professor Manoel Pedro Pimentel, e a Coordenação da Comissão de Reforma coube ao então Desembargador Luiz Vicente Cernicchiaro¹⁴².

Esta comissão optou pela inclusão, na parte Especial do Código Penal, das figuras delituosas atentatórias contra a ordem econômica, financeira e tributária do Estado. O anteprojeto, no entanto, embora entregue em brevíssimo tempo ao Ministro da Justiça (18.10.84), não chegou a ser convertido em projeto de lei, talvez em razão da amplitude das alterações promovidas na parte geral do Código Penal pela Lei n.º 7.209, de 11 de julho de 1984. E desta forma, a Lei n.º 4.729/65 continuou em vigência até o início da década de 90 do século passado, quando foram editadas as Medidas Provisórias n.º 153 e n.º 156, ambas datadas de 15 de março de 1990, que foram revogadas pela Medida Provisória n.º 175, de 27 de março de 1990¹⁴³, convertida no Projeto de Lei n.º 32/90 e, finalmente, convertida na Lei n.º 8.035, de 27 de abril de 1990.¹⁴⁴

¹⁴² Na Revista dos Tribunais, vol. 633, de julho de 1988, encontra-se elucidativo artigo do Professor Manoel Pedro Pimentel detalhando os campos temáticos que orientaram os trabalhos da Comissão, inclusive com a íntegra do texto da exposição de motivos que acompanharia o Projeto de inclusão dos crimes contra a ordem econômica, financeira e tributária, na parte especial do Código Penal.

¹⁴³ Não se conseguiu recolher informações que revelassem as razões oficiais que justificaram a brevíssima existência das citadas Medidas Provisórias. Há, contudo, uma histórica coincidência temporal, posto que na mesma época houve, segundo Antônio Corrêa, o envolvimento em processo de pessoa de grande influência e o fato desta ter argüido perante o Supremo Tribunal Federal tese de que o princípio da anterioridade da lei, garantido como direito individual na Constituição estava ferido, pois não tendo sido votada a medida

Embora revogadas, as Medidas Provisórias n.º 153 e n.º 156 acabaram constituindo o embrião do projeto de lei que deu origem à Lei 8.137, de 27 de dezembro de 1990, que ingressou no sistema legal punitivo como instrumento delatante para o exercício e controle penal da ordem tributária, da ordem econômica e das relações de consumo, consoante ementa contida no texto legal.

Sendo o controle penal da ordem tributária o objeto dessa pesquisa, será esse o rumo seguido.

Antes, porém, é fundamental abordar o texto que constou da Medida Provisória n.º 156/90, posto ter sido o primeiro a suceder a Lei 4.729/65 e a anteceder as disposições da Lei 8.137/90. A norma define crimes contra a Fazenda Pública, estabelecendo penalidades aplicáveis a contribuintes, servidores fazendários e terceiros que os pratiquem. Os tipos penais constantes do texto foram assim enunciados:

Art. 1º. É crime contra a Fazenda Pública reduzir, ou assumir o risco de reduzir, total ou parcialmente, tributo ou contribuição, inclusive acessórios pagos ou a serem pagos, mediante a prática de uma das seguintes condutas:

I- prestar informação falsa ou omitir informação que deva ser prestada às autoridades fazendárias ou seus agentes;

II- inserir nas informações às autoridades fazendárias ou seus agentes elemento que saiba ou deva saber inexato ou omitir operação de qualquer natureza em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

III- adulterar nota fiscal, fatura ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;

IV- fornecer, distribuir emitir ou utilizar documento gracioso;

V- elaborar ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato:

provisória pelo Poder Legislativo, que poderia inclusive rejeitá-la, não poderia ser considerada lei anterior regularmente editada para criar tipos penais. É bem possível que essa orientação emanada do Poder Judiciário tenha sido determinante para conscientizar os dogmáticos juristas “ad hoc” de que, efetivamente, do exame isento da norma constitucional, refugiu a impossibilidade de admissão de tipo penal antes da transformação das medidas provisórias em lei, pela aprovação subsequente do Poder Legislativo. Com certeza, a decisão emanou da apreensão, por parte dos técnicos a respeito de um postulado basilar: o de que fatos ocorridos entre a edição de medida provisória e a sua promulgação pelo poder legiferante próprio serão atípicos pela simples ausência de norma penal anterior. Cf. CORRÊA, Antônio. *Dos Crimes contra a ordem tributária*. São Paulo: Editora Saraiva, 1996, p. 24)

¹⁴⁴ A Lei nº 8.035/90 está assim emendada: revoga as medidas provisórias 153 e 156, ambas de 15 de março de 1990, e dá outras providências.

Pena: reclusão de 2(dois) a 5 (cinco) anos e multa.

Art. 2º São também crimes contra a Fazenda Pública, puníveis com 3 (três) a 8(oito) anos de reclusão e multa:

I- dar o servidor fazendário fim diverso do previsto em lei a livro oficial, processo fiscal ou qualquer documento relativo à tributação de que tenha a guarda em razão do cargo, acarretando, com seu procedimento, pagamento de tributo ou contribuição, em importância inferior à devida;

II- solicitar ou receber o servidor fazendário, para si ou para outrem, direta ou indiretamente, ainda que fora da função ou antes de assumi-la, mas em razão dela, vantagem indevida, ou aceitar promessa de tal vantagem, com o propósito de deixar de cobrar tributo ou contribuição, ou cobrá-los parcialmente;

III- facilitar o servidor fazendário, com infração de dever funcional, a prática de contrabando ou descaminho;

IV- oferecer ou prometer vantagem indevida a servidor fazendário, para que este deixe de cobrar tributo ou contribuição, ou venha a cobrá-los em quantia menor que a devida;

Art. 3º Igualmente são crimes contra a Fazenda Pública, puníveis com pena de 6(seis) meses a 2 (dois) anos de detenção e multa:

I- prestar à fonte pagadora com obrigação de reter tributo informação incorreta sobre fatos pessoais;

II- exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário qualquer percentagem sobre parcela dedutível ou deduzida do imposto como incentivo fiscal;

III- deixar de aplicar, na finalidade própria e dentro do prazo estabelecido em ato normativo, parcela deduzida de tributo ou contribuição a título de incentivo fiscal,

IV- deixar de recolher aos cofres públicos, nos 60 (sessenta) dias seguintes ao término do prazo legal ou regulamentar, o tributo ou contribuição recebido de terceiros através de acréscimos ou inclusão no preço de produtos ou serviços e cobrado na fatura, nota fiscal ou documento assemelhado;

VI- deixar de recolher o banco ou entidade financeira integrante do sistema de arrecadação, dentro do prazo estabelecido em ato normativo, os tributos ou contribuições recebidos;

VII- aplicar a empresa beneficiária, em desacordo com o projeto aprovado, as parcelas de imposto recolhidas ao Banco do Nordeste do Brasil S/A. e Banco da Amazônia S/A., liberadas respectivamente pela SUDENE e SUDAM;

VIII- montar, desenvolver, utilizar, divulgar ou não denunciar à autoridade fiscal a existência de programa de processamento de dados para computador que permita ao sujeito passivo da obrigação fiscal informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda.

No art. 4º desta Medida Provisória n.º 156, existe a preocupação do legislador do Poder Executivo em destacar que a responsabilidade penal, nos crimes praticados pelas pessoas jurídicas, “será de todos aqueles que, a ela

ligados, direta ou indiretamente, de forma permanente ou eventual, tenham praticado ou concorrido para a prática de sonegação fiscal”, o que demonstra a ausência de entendimento técnico a respeito da dogmática penal no que concerne à teoria do domínio do fato em sede de co-autoria. Também nesta Medida Provisória n.º 156 (art.5º) foi prevista a extinção da punibilidade condicionada ao pagamento do tributo ou contribuição e acessórios antes do início da ação fiscal.

2.4 A NORMATIVIDADE PENAL TRIBUTÁRIA A PARTIR DA VIGÊNCIA DA LEI 8.137/90.

O ambiente político e a situação fiscal do país em fins da década de 80 do século XX, conjugaram-se harmoniosamente para garantir ao governo a aprovação da Lei n.º 8.137, de 27 de dezembro de 1990.

Na aurora da então chamada “era Collor”, disseminava-se com força persuasiva e capilarizava-se na sociedade brasileira a máxima de combate aos “marajás”¹⁴⁵, gente apaniguada, vivendo às custas do sofrimento “do povo brasileiro” e que, com o vigor ético do novel mandatário seria submetida às “barras da justiça”.

Num cenário sartriano onde cada um esconde suas culpas através de um diálogo repleto de estratégias retóricas alienantes¹⁴⁶, os sonegadores foram expostos em sua culpa de apropriação indébita de tributos que deveriam ter sido recolhidos. Foram responsabilizados pela histórica concentração da riqueza como empobrecimento do país. O Estado “renascido” com o novo governo

¹⁴⁵ Marajá é uma palavra cuja etimologia remonta ao sânscrito: maha raja, que significa “grande rei”. É também o título dado aos príncipes e potentados da Índia. No Brasil o signo é adotado não só para identificar um homem muito rico, mas também para referir-se à pessoa que exerce ou exerceu cargo público recebendo elevada remuneração para pouco trabalho.

¹⁴⁶ Cf. SARTRE, Jean Paul. *Huis Clos suivi de les Monches*. Paris: Ed Gallimard, 1947.

reservaria a esses maus cidadãos um Direito Penal Tributário com instrumentos legais que ampliassem as penas restritivas de liberdade, traço indicador, em termos de discurso, da futura seriedade com que seriam tratados juridicamente os defraudadores do fisco.

A Lei 8.137/90 remodelou e renomeou os crimes de sonegação fiscal então descritos na Lei n.º 4.729/65. Remodelou, porque instituiu novos tipos e promoveu a ampliação das penas. Renomeou a objetividade jurídica da norma repressora, porque admitiu ostentar um acervo penal para tutelar penalmente o bem jurídico da ordem tributária, o que arrostando ao texto legal uma significação diferenciada daquela que a precedia, posto que o bem jurídico tutelado exorbita do interesse fazendário para alcançar um dos vértices da ordem republicana, qual seja, a ordem tributária que, ao lado da ordem democrática, representam a estrutura do Estado Democrático de Direito, conforme consta do artigo inaugural da Constituição Federal de 1988.

Firmes na crença de que a ampliação de tipos penais e o aumento das penas acabariam com o impulso sonegador, pensamento respaldado pelas teorias consequencialistas das penas (ou de teorias relativas) – que defendem o primado de que a pena, ao ser aplicada, impede a aparição dos crimes – seguiu-se abundante modificação no comportamento das instituições fazendárias das entidades tributantes e também dos Ministérios Públicos do País, os quais passaram, uns mais, outros menos, a promover ações penais com base na nova lei. É possível que tenha havido uma crença exagerada na transformação da sociedade brasileira, considerando-a renovada eticamente, a ponto de criminalizar as camadas sociais superiores com a mesma contundência usada contra a gente “comum” que comete crimes “comuns”. Mas, de fato, o incremento na criminalização dos sonegadores, comumente pessoas detentoras de diferenciado “*status*” social e econômico, perturbou demais o sistema e, da perturbação, foram erupcionando, aqui e ali, novos artefatos legislativos para obstaculizar a aplicação da lei penal em matéria de sonegação fiscal.

Em 24 de julho de 1991, no texto da Lei 8.212, que dispôs sobre a organização da seguridade social e instituiu o plano de custeio da previdência, o ordenamento penal nacional foi ampliado com o tipo penal da falta de recolhimento de verbas previdenciárias, disposto no então art. 95 da Lei 8.212/91, posteriormente revogado pela Lei 9.983/2000. Assim, entre dezembro de 1990 e julho de 1991, a falta de recolhimento de contribuições previdenciárias retidas pelo empregador e não repassadas à previdência tipificava a conduta descrita no art. 2º, inc. II da Lei 8.137/90. E a partir de julho de 1991, passou a constituir tipo autônomo da Lei 8.212/91. O mês de dezembro de 1991 foi marcado pela ampliação do arsenal legal para controle penal da tributação. No dia 23 de dezembro foi editada a Lei 8.313 que promoveu a criminalização de condutas relacionadas às atividades culturais, nos arts. 39 e 40¹⁴⁷, tipificando como criminosa a redução de imposto de renda pela utilização fraudulenta de benefícios fiscais. Tal conduta acabou sendo redefinida como crime de redução e desvio de recursos de fomento à atividade audiovisual. No dia 30 do mês de dezembro de 1991, um ano após a edição da Lei 8.137/90, foi editada a Lei 8.383/91, que instituiu a Unidade de Referência e promoveu alterações na legislação do imposto de renda. No artigo 98 desta Lei Federal veio a revogação do artigo 14 da Lei 8.137/90¹⁴⁸, acabando com o privilégio da

¹⁴⁷ Art. 39. Constitui crime, punível com a reclusão de dois a seis meses e multa de vinte por cento do valor do projeto, qualquer discriminação de natureza política que atente contra a liberdade de expressão, de atividade intelectual e artística, de consciência ou crença, no andamento dos projetos a que se referem esta Lei.

Art. 40. Constitui crime, punível com reclusão de dois a seis meses e multa de vinte por cento do valor do projeto, obter redução do imposto de renda utilizando-se fraudulentamente de qualquer benefício desta Lei.

§ 1º. No caso de pessoa jurídica respondem pelo crime o acionista controlador e os administradores que para ele tenham concorrido.

§ 2º. Na mesma pena incorre aquele que, recebendo recursos, bens ou valores em função desta Lei, deixe de promover, sem justa causa, atividade cultural objeto do incentivo.

¹⁴⁸ 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.

extinção da punibilidade pelo pagamento dos tributos devidos antes do oferecimento da denúncia.

Faz-se necessário um parêntesis para rever a modelagem legal, adotada no Brasil, no que respeita à extinção da punibilidade pelo pagamento em crimes tributários. Cabe insistir: por parte do legislador brasileiro um histórico tratamento privilegiado aos agentes que defraudam o fisco. O primeiro texto normativo que recepcionou este privilégio, embora com outro nome, foi o Decreto n.º 48.959-A, datado de 19 de setembro de 1960, que aprovou o Regulamento Geral da Previdência Social. O § 2º do art. 483 determinava que a empresa poderia “elidir o processo criminal” efetuando o pagamento total devido nos termos do artigo, no prazo de 30 (trinta) dias da data da lavratura do auto de infração.¹⁴⁹

A inserção efetiva da cláusula extintiva de punibilidade excepcional para crimes fiscais mediante o recolhimento dos débitos antes da decisão administrativa de primeiro grau foi instituída pela primeira vez, no país, por meio da Lei n.º 4.357, de 16 de junho de 1964. O art. 2º da Lei 4.729/65 reprisou o benefício estabelecendo que: “Extingue-se a punibilidade dos crimes previstos nesta lei quando o agente promove o recolhimento do tributo devido, antes de ter início, na esfera administrativa, a ação fiscal própria”. A partir de então foram inúmeras as disposições legais concessivas do privilégio legal¹⁵⁰, denotando que

¹⁴⁹ Andreas Eisele, ao referir-se a este Decreto 48.959-A/ 60 acentua: “o texto da norma é precário quanto à técnica utilizada, pois além de referir-se à empresa e não à pessoa física como sujeito do processo penal, o que é impossível de ocorrer em face da irresponsabilidade penal da pessoa jurídica, alude à elisão do processo, figura inexistente no ordenamento jurídico processual penal”. (In. *Crimes contra a ordem tributária*. São Paulo: Dialética, 1998.)

¹⁵⁰ A extinção da punibilidade em matéria penal tributária foi tratada nos seguintes diplomas legais: Decreto n.º 58.400, de 10 de maio de 1966 (art. 456); Decreto-Lei n.º 94, de 30 de dezembro de 1966 (art. 8º); Decreto-Lei n.º 157, de 10 de fevereiro de 1967 (art. 18); Decreto n.º 60.501, de 14 de março de 1967 (art. 350); Decreto-Lei n.º 326, de 08 de maio de 1967 (art. 2º); Decreto n.º 61.514, de 12 de outubro de 1967 (aprovou o Regulamento do IPI); Decreto-Lei n.º 1.060, de 21 de outubro de 1969; Decreto n.º 85.450, de 04 de dezembro de 1980 (aprovou o Regulamento do IR); Decreto n.º 356, de 07 de dezembro de 1991 (Regulamentou o Custeio da Seguridade Social); A Lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991, revogou, em seu art. 14, o art. 2º do Decreto-Lei 326/67, modificando, então, a aplicação da causa extintiva de punibilidade para os crimes tributários. Da mesma data é a Lei 8.383/91,

já “considerava ser mais importante o recolhimento do tributo do que a preservação do bem jurídico in abstracto”.¹⁵¹ Tanto é que, em 1969, o Decreto-Lei 1.060/69, que promoveu a equiparação do crime de sonegação fiscal aos crimes de apropriação indébita, também se ocupou em aplicar ao crime de sonegação fiscal, definido no art. 1º da Lei 4.729/65, as normas que regulam a extinção da punibilidade dos crimes de apropriação indébita, previstos nos artigos 11 da Lei n.º 4.357, de 16 de julho de 1964 e 2º do Decreto-Lei n.º 326, de 08 de maio de 1967.¹⁵² Nos parágrafos 1º e 2º, da Lei n.º 4.357/64 estavam previstas duas espécies de causas extintivas de punibilidade. No § 1º: “o fato deixa de ser punível, se contribuinte ou fonte retentora recolher os débitos previstos neste artigo antes da decisão administrativa de primeira instância no respectivo processo fiscal”, e no § 2º: “extingue-se a punibilidade do crime de que trata este artigo, pela existência, à data da apuração da falta, de crédito do infrator, perante a Fazenda Nacional, autarquias federais e sociedades de economia mista em que a União seja majoritária, de importância superior aos tributos não recolhidos, excetuados os créditos restituíveis nos termos da Lei n.º 4.155, de 28 de novembro de 1962”. O mesmo benefício constou, como já assinalado anteriormente, no texto do art. 5º, da Medida Provisória 156/90.

Mas o restabelecimento da causa extintiva da punibilidade passou a ser ponto de honra para muitos parlamentares incomodados com os processos penais que foram sendo instaurados em todo o país, especialmente nos estados do sul e sudeste, cujas administrações tributárias efetivamente passaram a organizar estruturas técnicas associadas aos Ministérios Públicos, de molde a

que determinou em seu art. 98 a revogação dos §§ 1º e 2º do art. 11 da Lei 4.357/64, art. 2º da Lei 4.7129/65, o art. 5º do Decreto-Lei n.º 1.060/69 e o art. 14 da Lei 8.137/90.

¹⁵¹ PIMENTEL Manoel Pedro. *Direito penal econômico*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1973, p. 219.

¹⁵² DECRETO-LEI n.º 326, de 8 de maio de 1967 (*Dispõe sobre o recolhimento do imposto sobre produtos industrializados e dá outras providências*) Art. 2º A utilização do produto da cobrança do imposto sobre produtos industrializados em fim diverso do recolhimento do tributo constitui crime de apropriação indébita definido no art. 168 do Código Penal, imputável aos responsáveis legais da firma salvo se pago o débito espontaneamente, ou, quando instaurado o processo fiscal, antes da decisão administrativa de primeira instância. (Ficou preservada a ortografia original do texto legal)

incrementar a recepção de receitas tributárias, com o reforço intimidatório resultante da ampliação do número de processos penais instaurados. A mais inusitada garantia de imunidade penal em sede de fraudes tributárias acabou sendo conferida, no entanto, pela Lei 9.339, de 25 de maio de 1998, que ao mesmo tempo em que dispôs sobre a amortização e parcelamento de dívidas oriundas de contribuições sociais e outras importâncias devidas ao Instituto Nacional de Seguro Social – INSS – incluiu, em seu art. 11, “a anistia aos agentes políticos que tenham sido responsabilizados, sem que fosse atribuição sua, pela prática dos crimes previstos na alínea “d” do art. 95 da Lei n.º 8.212, de 1991, e no art. 86 da Lei n.º 3.807, de 26 de agosto de 1960”. E ampliou a anistia no § único deste mesmo art. 11 quando assegurou: “são igualmente anistiados os demais responsabilizados pela prática dos crimes previstos na alínea “d” do art. 95 da Lei n.º 8.212, de 1991, e no art. 86 da Lei 3.807, de 1960”.

O efeito desta lei foi imediato. No dia subsequente foi republicado o parágrafo único do art. 11. Instaurou-se a controvérsia, sobretudo porque magistrados federais passaram a reconhecer a anistia aos acusados dos aludidos crimes, situação que perdurou até que o Supremo Tribunal Federal, em decisão plenária proferida em 04.11.98, nos autos do HC n.º 77724-3, tendo por Relator o Ministro Marco Aurélio, julgou pela inconstitucionalidade do citado parágrafo único, esclarecendo que se tratava de decisão com efeitos *ex tunc*, atingindo, portanto, as decisões anteriores proferidas sob amparo do dispositivo inconstitucional, reconhecendo que o texto do parágrafo não cumprira, no Congresso Nacional, o rito da discussão e votação de projeto de lei.¹⁵³

¹⁵³ Para maiores esclarecimentos sobre esse fato da história da legislação penal tributária ver LIMA PINTO, Emerson. *A Criminalidade econômico-tributária. A Desordem da lei e a lei da (des) ordem*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001, pp 166-171. No mesmo sentido STRECK, Lenio Luiz. *Hermenêutica jurídica e(m) crise: uma exploração hermenêutica da construção do Direito*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1999, p.61.

2.5 A REINTRODUÇÃO DA CAUSA EXTINTIVA DE PUNIBILIDADE MEDIANTE O PAGAMENTO DO TRIBUTO DEVIDO

A tradição nacional de tratar de forma diferenciada a fraude fiscal, sobretudo por meio do instituto penal da causa de extinção de punibilidade suspenso pela Lei 8.383/91, serviu para forçar o reingresso do benefício no sistema penal. A força do capital, que tem todos os poderes, associada à histórica supremacia dos seus detentores no espaço do parlamento, lograram êxito na aprovação da Lei n.º 9.249/95 que, em seu artigo 34, restabeleceu o pagamento como forma de extinção da punibilidade, desde que feito antes do recebimento da denúncia, nos mesmos moldes da já existente.

Restabelecido o pagamento como circunstância indispensável à fruição do benefício penal, surgiu um novo questionamento em diversos recursos criminais. Buscava-se ver reconhecido o parcelamento dos débitos tributários como constitutivo do mesmo direito ao privilégio da extinção da punibilidade. E a jurisprudência foi efetivamente alargando o benefício, de modo a chancelar a tese da extinção da punibilidade pelo pagamento parcial (parcelamento) do débito, incluindo decisões ainda mais benevolentes que promoveram a extinção da punibilidade mediante o simples comprovante da formulação do pedido de parcelamento. As decisões judiciais, inclusive, absorveram elementos hermenêuticos próprios do minimalismo penal para garantir a impunidade da sonegação. O Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, nos autos do Habeas Corpus n.º 10.565, de São Paulo, julgado em 14 de dezembro de 1999, considerou que:

(...) o Direito Penal tem como função primordial a tutela de bens jurídicos fundamentais. O princípio da intervenção mínima preconizado pelo Direito Penal moderno demonstra que este só está legitimado a atuar quando a sanção penal for instrumento indispensável para a proteção de um determinado bem jurídico (*ultima ratio*). No dizer de Muñoz Conde, a intervenção penal só se justifica

“quando fracassam as demais maneiras protetoras do bem jurídico predispostas por outros ramos do direito”. Daí dizer-se que o Direito Penal tem caráter subsidiário, atuando quando verificada a insuficiência da sanção civil, tributária, administrativa, previdenciária, etc. Insuficiente o direito administrativo, tributário ou previdenciário, para coibir a evasão de tributos, o Estado lança mão do Direito Penal para fortificar sua atuação na regularidade da arrecadação tributária. A finalidade do legislador, ao incluir as ações praticadas contra o fisco no rol dos ilícitos penais, foi, fundamentalmente, utilitarista: aumentar a arrecadação tributária. Celebrado o acordo de parcelamento, o contribuinte regulariza sua situação perante a Fazenda, não havendo mais legítimo interesse da administração em instar o contribuinte. Com isso, o interesse na esfera penal desaparece. Não há, repito, mais interesse em dar continuidade à ação penal, pois seria inútil. Solucionada a questão pela via administrativa, torna-se sem sentido e onerosa a persecução penal. Além disso, a jurisprudência tem entendido que a expressão “promover o pagamento” deve ser interpretada como qualquer manifestação concreta no sentido de pagar o tributo, incluído aí o parcelamento do débito.

Os Tribunais passaram a aceitar a tese de que o parcelamento constitui uma espécie de pagamento e, em consequência, além de conceder ordens de habeas corpus para trancamento de ações penais cujos pacientes demonstravam ter ingressado com pedido de parcelamento do débito fiscal, como determinaram a extinção da punibilidade, mesmo com pagamentos feitos posteriormente ao ajuizamento das ações penais.¹⁵⁴

¹⁵⁴ Os julgados a seguir, acompanhados de suas ementas, comprovam a recepção da tese de que o parcelamento administrativo do débito, sendo uma espécie de pagamento, constitui causa extintiva de punibilidade. Acórdãos do Tribunal de Justiça de Santa Catarina:

TJSC Apelação Criminal 2004.024632-3 Data da Decisão: 22/03/2005 EMENTA: PENAL - CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA - ARTIGO 10, INCISO V, DA LEI N. 8.137/90 - PAGAMENTO DO DÉBITO DURANTE O CURSO DO PROCESSO - EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE - LEI N. 10.684/03 - PRECEDENTES JURISPRUDENCIAIS - RECURSO PROVIDO- O pagamento do débito, a qualquer tempo, extingue a punibilidade quanto aos crimes previstos no artigo 1o da Lei n. 8.137/90.

TJSC. HC 2003.014377-7. Data da Decisão: 29/07/2003 EMENTA: CRIME TRIBUTÁRIO. REFIS. PARCELAMENTO DO DÉBITO. ADEÇÃO. SUSPENSÃO DA PRETENSÃO PUNITIVA DO ESTADO E DO CURSO DA PRESCRIÇÃO (ART. 9º, DA LEI FEDERAL Nº 10.684/03). TRANCAMENTO DO CURSO DA AÇÃO PENAL. O parcelamento administrativo do débito tributário por adesão do contribuinte ao programa estadual do REFIS importa na suspensão da pretensão punitiva e da prescrição (art. 9º da Lei Federal 10.684, de 30.05.2003, impondo o trancamento do curso da ação penal, ainda que esta tenha sido instaurada antes da vigência desse diploma legal.

TJSC. Recurso Criminal 2005.007571-0 Data da Decisão: 03/05/2005 EMENTA: PROCESSUAL PENAL - DECISÃO QUE NA PARTE DISPOSITIVA DECRETA O TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL - FUNDAMENTAÇÃO, QUE, ENTRETANTO,

CALCA-SE NO ART. 9º, § 2º, DA LEI N. 10.684/03, QUE TRATA DE CAUSA EXTINTIVA DE PUNIBILIDADE - ENQUADRAMENTO NO INCISO VIII DO ART. 581 DO CPP - RECURSO CONHECIDO. PENAL TRIBUTÁRIO - PAGAMENTO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIOS ANTES DA SENTENÇA - EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE - APLICABILIDADE DO ART. 9º DA LEI N. 10.684/03 TAMBÉM AOS TRIBUTOS ESTADUAIS PARCELADOS DE ACORDO COM OS PROGRAMAS LOCAIS DE REFINANCIAMENTO. A causa de extinção da punibilidade prevista no parágrafo 2º do art. 9º da Lei Federal n. 10.684/03 também se aplica aos crimes praticados em detrimento da Fazenda Pública Estadual. Embora aquele Diploma Legal discipline especificamente o parcelamento de tributos federais, a impossibilidade de instituição de benefícios de natureza penal pela lei estadual, bem como a inexistência de previsão legal para a adesão do contribuinte estadual às regras federais de financiamento, impõem a extensão dos privilégios do art. 9º, §2º, da Lei n. 10.684/03 aos acusados de lesão ao Erário Estadual. RECURSO DESPROVIDO.

TJSC. Recurso Criminal 2004.032275-7 Data da Decisão: 22/02/2005 EMENTA: PENAL - CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL - PARCELAMENTO DO DÉBITO ANTES DO OFERECIMENTO DA DENÚNCIA - EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE - ARTIGO. 34 DA LEI N. 9.249/95 -EXCLUSÃO DO PROGRAMA DE RECUPERAÇÃO FISCAL - INADMISSIBILIDADE DE NOVA AÇÃO PENAL - EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE JÁ DECRETADA -RECURSO DESPROVIDO - PRECEDENTES DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA "O parcelamento do débito fiscal ocorrido antes do recebimento da denúncia, na esteira do que preceitua o art. 34 da Lei n. 9.249/95, causa a extinção da punibilidade pelo pagamento, não cabendo, a partir daí, qualquer possibilidade de abertura da ação penal, mesmo que inadimplidas algumas parcelas do acordo" (STJ).

TJSC Apelação Criminal 2002.021662-9 Data da Decisão: 10/08/2004 EMENTA: CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA - SONEGAÇÃO FISCAL - PAGAMENTO INTEGRAL DO DÉBITO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA SENTENÇA CONDENATÓRIA - INCIDÊNCIA DO ART. 9º DA LEI N. 10.684/03 - EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE QUE SE IMPÕE. RECURSO PROVIDO

Acórdãos do STF:

1ª T - HC 81929 RJ DECISÃO:16/12/2003 DJ:27/02/2004 (unânime). APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI 10.684/03 (ART. 9º, § 2º), EXTINGUINDO A PUNIBILIDADE QUANDO HÁ QUITAÇÃO DO DÉBITO ANTES DA SENTENÇA CONDENATÓRIA, POR SER MAIS BENÉFICA DO QUE A EXISTENTE AO TEMPO DA IMPETRAÇÃO (LEI 9.249/95), QUE PREVIA A EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE QUANDO O PAGAMENTO FOSSE REALIZADO ATÉ O RECEBIMENTO DA DENÚNCIA.

1ª T - HC 81929 RJ DECISÃO:16/12/2003 DJ:27/02/2004 (unânime)
O REGULAR PAGAMENTO DO DÉBITO PARCELADO, IMPÕE A SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO E, CONSEQUENTEMENTE, DA PRETENSÃO PUNITIVA DO ESTADO (AÇÃO PENAL).

2ª T - HC 83936 TO DECISÃO:31/08/2004 DJ:25/02/2005 (unânime). APROPRIAÇÃO INDÉBITA DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - PARCELAMENTO E PAGAMENTO ESPONTÂNEO DE TODOS OS DÉBITOS APÓS O RECEBIMENTO DA DENÚNCIA - EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE - APLICAÇÃO DA LEI PENAL MAIS BENÉFICA.

1ª T - HC 85452 SP DECISÃO:17/05/2005 DJ:03/06/2005 (unânime).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

2.6 A LEGISLAÇÃO PENAL TRIBUTÁRIA A PARTIR DO ANO 2000.

Ao final da década de 90 do século XX, o Direito Penal Tributário enquanto programação legal discursivamente destinada à intimidar e reprimir práticas defraudatórias contra a ordem tributária, foi sendo extinto. Duas forças, em tese antagônicas, convergiram para o recuo do aparato penal para como controle formal das condutas dos contribuintes. De um lado, o governo, amparado pelo discurso da necessidade de aumentar o ingresso de recursos tributários, especialmente por meio do pagamento dos estoques de dívidas

tributo, a qualquer tempo, ainda que após o recebimento da denúncia, extingue a punibilidade do crime tributário; (HC n. 81.929-0/RJ - rel. Min. Sepúlveda Pertence - DJU 27.02.2004).

Acórdãos do STJ: RHC 14744 / SP. Ministro PAULO MEDINA. SEXTA TURMA. 16/12/2004. DJ 07.03.2005 p. 347.) PROCESSUAL PENAL. HABEAS CORPUS. DELITO TRIBUTÁRIO. PROMOÇÃO DO PAGAMENTO ANTES DO RECEBIMENTO DA DENÚNCIA. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. LANÇAMENTO. CONDIÇÃO OBJETIVA DE PUNIBILIDADE. AÇÃO PENAL. INÍCIO. IMPOSSIBILIDADE. RECURSO PROVIDO.

HC 33416 / SP. Ministro PAULO MEDINA. SEXTA TURMA. 27/04/2004. DJ 31.05.2004 p. 369. PENAL E PROCESSUAL. SONEGAÇÃO FISCAL. PARCELAMENTO ANTES DO RECEBIMENTO DA DENÚNCIA. PUNIBILIDADE. EXTINÇÃO. Uma vez deferido o parcelamento em momento anterior ao recebimento da denúncia, verifica-se a extinção da punibilidade, prevista no art. 34 da Lei nº 9.249/95, sendo desnecessário, para tanto, o pagamento integral do débito. Precedente da Terceira Seção do STJ. Ordem concedida, para declarar extinta a punibilidade e determinar o trancamento da ação penal.

No mesmo sentido da extinção da punibilidade em razão do parcelamento do tributo antes denúncia são também os seguintes acórdãos do STJ – HC 13453-RS; RHC 16444-SP; RHC 11598-SC; RESP 397866- RJ e HC 25770-RJ. RESP 656621 RS DECISÃO:07/10/2004 DJ:08/11/2004 (unânime) EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE EM RAZÃO DO PAGAMENTO, DENTRO DO PRAZO ESTABELECIDO PELA AUTORIDADE FISCAL, AINDA QUE DEPOIS DE OFERECIDA A DENÚNCIA.

HABEAS CORPUS. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. NÃO-RECOLHIMENTO. PARCELAMENTO DO DÉBITO. DESCUMPRIMENTO. OFERECIMENTO DA DENÚNCIA. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE OPERADA COM O ACORDO. TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL. O parcelamento do débito fiscal ocorrido antes do recebimento da denúncia, na esteira do que preceitua o art. 34 da Lei n.º 9.249/95, causa a extinção da punibilidade pelo pagamento, não cabendo, a partir daí, qualquer possibilidade de abertura da ação penal, mesmo que inadimplidas algumas parcelas do acordo. Ademais, o remanescente do débito não solvido conduz o devedor à expropriação compulsória, mediante o direito de a Administração ajuizar o competente procedimento executório. Ordem concedida para trancar a ação penal" (HC 29082/SP - rel. Min. José Arnaldo da Fonseca - j. 16.03.2004 - DJU 12.04.2004).

tributárias inscritas e não pagas, defendia um plano de refinanciamento fiscal com o qual pretendia, ao menos oficialmente, ampliar a base da arrecadação então perdida e considerada “incobrável”, dado o gigantismo do estoque e da precariedade de profissionais do sistema de justiça para dar curso aos processos de execução fiscal necessários. Do outro estavam os devedores submetidos a processos penais tributários que mesmo ostentando perfis diversos, sobretudo em termos de “*status*” social, compartilhavam a expectativa de um tratamento político tributário que lhes garantisse desfrutar a costumeira impunidade penal.

Da união entre os interesses arrecadatários do governo e os dos devedores, foi aprovada a Lei n.º 9.964/2000 que instituiu o Programa de Recuperação Fiscal - Refis, “*destinado a promover a regularização de créditos da União, decorrentes de débitos de pessoas jurídicas, relativos a tributos e contribuições, administrados pela Secretaria da Receita Federal e pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, com vencimento até 29 de fevereiro de 2000, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa, ajuizados ou a ajuizar, com exigibilidade suspensa ou não, inclusive os decorrentes de falta de recolhimento de valores retidos*”.

A par dos dispositivos de natureza extrapenal, o programa do Refis inovou o ordenamento jurídico pátrio, criando a desconhecida figura da suspensão condicional da pretensão punitiva impeditiva do ingresso da ação penal no Direito Penal, de molde a garantir a suspensão da fluência do prazo prescricional em matéria de crimes tributários, desde que o contribuinte ingressasse no plano de refinanciamento fiscal nas condições determinadas na Lei n.º 9.964/2000, cujo art. 15 estabelecia:

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 no art. 95 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, durante o período em que a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no Refis, desde que a inclusão no referido Programa tenha ocorrido antes do recebimento da denúncia criminal.

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

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se, também:

I - a programas de recuperação fiscal instituídos pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, que adotem, no que couber, normas estabelecidas nesta Lei;

II - aos parcelamentos referidos nos arts. 12 e 13.

§ 3º 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, que tiverem sido objeto de concessão de parcelamento antes do recebimento da denúncia criminal.

Neste mesmo ano de 2000 foi editada a Lei 9.983 que acrescentou ao Código Penal, o art. 168-A, tipificando o crime de apropriação indébita previdenciária, prevendo também a extinção da punibilidade mediante o recolhimento do tributo antes do início da ação fiscal correspondente. Para as contribuições previdenciárias o governo decidiu dar tratamento penal diferenciado daquele que vinha sendo aplicado pelo art. 95 da Lei n.º 8.212/91. Estabeleceu, no que tange aos benefícios processuais, que se o recolhimento de contribuições retidas e não repassadas aos cofres da Previdência social ocorresse antes do oferecimento da denúncia, porém depois de iniciada a ação fiscal, não ficaria afastada a ação penal, podendo ser aplicado, no entanto, o instituto do perdão judicial, desde que o agente fosse primário e possuísse bons antecedentes.

A Lei n.º 10.684, de 30 de maio de 2003, que instituiu o Parcelamento Especial - PAES encerra o levantamento cronológico das leis penais relacionadas ao controle penal da tributação. Ela acabou sendo mais conhecida como REFIS II, posto que disciplinou uma nova opção de parcelamento de débitos para com a União Federal (Secretaria da Receita Federal e Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional), bem como para com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, produzindo profundas repercussões na forma de aplicação da Lei 8.137/90. A chamada “Lei do REFIS II” disciplinou, simultaneamente, normas de política fiscal-tributária e de política penal, sem vinculá-las. Tanto é que, no conteúdo normativo disposto no artigo 9º, que ostenta caráter eminentemente

penal, não se encontra qualquer exigência ou definição de espécie ou regime de parcelamento específico, não havendo também restrições temporais ou submissão a condições processuais para que se suspenda a pretensão punitiva do Estado. Basta que o devedor se inclua num regime de parcelamento e ela estará assegurada, determinando o impedimento do ingresso da ação penal por parte do Ministério Público. O Art. 9º da Lei 10.684/03 está assim vazado:

Art.9º- É suspensa a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos arts. 1º e 2º da Lei 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.

Deflui, da simples dicção do texto, que os crimes contra a ordem tributária, tipificados nos artigos 1º e 2º da Lei n.º 8.137/1990 e os crimes de apropriação indébita previdenciária, assim como a sonegação de contribuição previdenciária descritos nos artigos 168-A e 337-A, do Código Penal, respectivamente, passaram a ter nova hipótese normativa: o ingresso em regime de parcelamento, por parte da pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes, é suficiente para a suspensão da pretensão punitiva do Estado como da dilação temporal prescricional do direito que o Estado tem de punir. A Lei, igualmente, previu a extinção da punibilidade quando o parcelamento do débito for integralmente adimplido.

As conseqüências práticas destas inovações penais para os defraudadores efetivos do fisco e para os acusados de ilícitos penais tributários foram totalmente capilarizadas pelo sistema de justiça penal, dando ao parcelamento tributário, independente da temporalidade do deferimento por parte da autoridade administrativa tributária, a condição de garantia da supressão do

aparato penal em sede tributária.¹⁵⁵ As restrições à concessão de parcelamentos estabelecidas a partir da Lei Complementar 104/2001 sequer passaram a ser objeto de verificação nos processos penais. E as administrações tributárias continuam a deferir parcelamentos, mesmo quando a origem da dívida tributária radica em práticas dolosas e fraudulentas.

Este levantamento da seqüência histórica da legislação penal em matéria tributária evidencia o esforço conjunto entre os poderes executivo e legislativo no sentido de equipar o sistema penal com instrumentos aptos a impedir a criminalização secundária, ou seja, não obstante a previsão dos tipos penais contra a ordem tributária (o que constitui a criminalização primária porque ocorre a partir da definição legal das condutas criminalizadas) é impossível a aplicação da lei penal aos defraudadores do fisco.

Ocorre que além do esforço em construir situações legais destinadas a mitigar a reprovabilidade dos crimes tributários patrocinados pelos Poderes Executivo e Legislativo, o sistema penal também foi criativo ao dar sua contribuição para este processo de tolerância absoluta para com a fraude fiscal.

Se já se convivia com o abrandamento da criminalização primária relativa à tributação por meio da legislação que foi sendo modificada, seja por discursos privilegiadores da arrecadação, seja pela força questionável de poderosos sonegadores, passou-se à situação de quase impossibilidade da busca de jurisdição penal tributária a partir do julgamento do Supremo Tribunal Federal que estabeleceu o término da demanda administrativa tributária que seguiu o lançamento fiscal impugnado pelo contribuinte como causa objetiva de punibilidade impeditiva da demanda penal.

¹⁵⁵ Importa ressaltar que as mesmas restrições para a concessão de moratórias passaram a incidir, também, sobre os parcelamentos, consoante disposição expressa do art. 155- A do CTN, cuja redação foi modificada pela Lei Complementar n° 104/2001:

Art. 155-A. O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica.

§ 1º Salvo disposição e contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas.

§ 2º Aplicam-se, subsidiariamente, ao parcelamento as disposições desta Lei, relativas à moratória.

A referida decisão que consta da pesquisa a seguir apresentada, evidencia, também, a força com que o capitalismo devora limites que possam obstaculizar sua expansão, pois os riscos decorrentes do ingresso de ações penais comprometem e limitam a utilização de dinheiro e de patrimônio, o que é repudiado pela sua lógica. A vinculação da instância judicial ao término da demanda administrativa auxilia e maximiza, pois, os campos da seletividade que saem do âmbito exclusivo do sistema penal para garantir-se nas malhas da administração tributária, ambiente marcadamente político, adequado aos interesses pontuais de agremiações partidárias, tradicionalmente negocial.

2.7 A INVESTIGAÇÃO EMPÍRICA DA CRIMINALIDADE TRIBUTÁRIA NO BRASIL A PARTIR DOS ACÓRDÃOS DO STF E STJ NO PERÍODO DE DEZEMBRO DE 1990 A MARÇO DE 2005

A opção pelo levantamento do acervo de julgados do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça foi inspirada pela premissa do potencial de definição dos padrões de seletividade e de reprovabilidade penal ditados pela jurisprudência produzida por estes Tribunais Superiores e a conseqüente repercussão dessas decisões sobre todo o sistema de justiça criminal. Acreditava-se que o período de 15 anos de produção de decisões ensejaria o recolhimento de expressivo número de julgados, e que o conhecimento pormenorizado de cada um deles permitiria proceder a uma seletividade no interior do sistema penal, como também detectar os mecanismos dogmáticos adotados para, com o emprego do Direito Penal, subtrair-se a aplicação da lei.

Mesmo ignorando, na fase de projeto da pesquisa, a quantidade de julgados existentes, admitiu-se como fundamental a leitura de todos os acórdãos

publicados cuja origem eram recursos criminais em matéria penal tributária por se tratar do único caminho seguro para conhecer e avaliar as espécies de seletividade operadas em relação aos agentes aos quais são imputadas as práticas delitivas. Ficaram defrinidos como elementos necessários para identificar e destacar nos julgados: o Tribunal prolator do acórdão, a data em que foi proferido o julgamento, a natureza do recurso, a espécie de tributo alvo da fraude descrita na peça acusatória (denúncia) e o Estado de origem do recurso criminal. Para estabelecer a seletividade e a maneira como o sistema de justiça criminal apóia-se na Dogmática Penal para administrar a fuga da criminalização secundária aos sonegadores, entendeu-se apropriada a formulação de três questionamentos que comprovassem, com suas respostas, no texto dos julgados, a hipótese previamente formulada; de que o sistema de justiça criminal se valeu das categorias da Dogmática Penal para gerir a seletividade e a mitigação da reprovabilidade em relação às fraudes tributárias.

Cada um dos acórdãos pois, foi submetido aos seguintes questionamentos:

- a) reconhece a autonomia da jurisdição penal?
- b) reconhece o término do processo administrativo fiscal como condição de procedibilidade da ação penal?
- c) reconhece o término do processo administrativo fiscal como condição objetiva de punibilidade?

Há que admitir que o reconhecimento da autonomia da jurisdição penal não é circunstância denotatória da ausência de juízos seletivos. Ele indica, tão somente, que as duas Cortes de julgamento admitiam a exclusividade da prestação da jurisdição penal em sede de crimes tributários. A partir da admissão do término do processo administrativo fiscal como constituinte de condição de procedibilidade da ação penal, percebe-se que o sistema penal assumindo-se como protagonista ativo da gestão diferencial da lei processual penal, o que não pode ser considerado paradoxal, porque esta é sua vocação e destino. Ora, se não existe, em texto legal, a descrição de qualquer condição de procedibilidade para a deflagração da ação penal, os crimes contra a ordem tributária são de ação pública incondicionada. Logo, a admissão da condição de procedibilidade ao

tempo em que revela explícito atentado ao poder-dever do Ministério Público em matéria penal e processual penal, expõe o emprego de interpretação totalmente contrária à estabelecida pela lei processual penal. De qualquer maneira, para garantia completa do exercício da seletividade por parte da administração tributária, foi necessário estabelecer algum tipo de óbice ao ingresso de ações penais. Surgiu, então, a construção teórica da condição objetiva de punibilidade, fundamentada nos elementos da teoria do crime que, espargindo-se por todo o sistema, passou a barrar o exercício da ação penal pelo Ministério Público.

Para descobrir-se o número de decisões penais proferidas pelo Supremo Tribunal Federal no espaço de tempo estabelecido – objeto da investigação – foi solicitado, por correspondência eletrônica dirigida à Secretaria do Supremo Tribunal Federal, a quantidade de acórdãos em matéria penal. A resposta¹⁵⁶ foi surpreendente, uma vez que, embora haja a contabilização de 7.842 julgados publicados, a estatística não revela se eles são exarados em processos cíveis ou se proferidos em recursos de natureza criminal. O conhecimento do número de julgados em matéria penal havia sido considerado importante exatamente para que dele fosse deduzido o número de processos criminais atinentes aos crimes contra a ordem tributária. Não sendo possível conhecer o número total de julgados em matéria penal é impossível comparar o percentual de demandas penais tributárias apreciados nestes últimos 15 anos pelos dois referidos Tribunais com a totalidade dos recursos crimes julgados.

Constam do acervo de publicações, consoante demonstrado nas tabelas que constarão deste trabalho, 120 acórdãos publicados pelo Superior Tribunal de

¹⁵⁶ “Informamos que em nosso sistema foram encontrados 7.842 processos com acórdãos publicados, mas este número não é exato, visto a impossibilidade de computar os processos sucessivos (que têm o mesmo entendimento do acórdão principal publicado), não disponível para pesquisa por tema. Sendo, assim, estamos enviando esta solicitação a Secretaria Judiciária do STF (sej@stf.gov.br) para ver a possibilidade de atendê-las. Outrossim, enviamos abaixo o quadro estatístico do STF, que não traz a informação da forma desejada, até porque a maior quantidade de processos no STF são em Agravo de Instrumento e Recurso Extraordinario, e a estatística não revela se são processos cíveis ou criminais. Atenciosamente, **Seção de Pesquisa de Jurisprudência** Brasília, terça-feira, 19 de julho de 2005 - 17:03h”.

Justiça e 40 pelo Supremo Tribunal Federal relativos a crimes fiscais no período compreendido entre a edição da Lei n.º 8.137/90 (27.12.90) e o mês de março de 2005.

A descoberta conduz a muitas interpretações. É evidente que o potencial de fraudes tributárias constitutivas dos tipos penais contra a ordem tributária independe dos números referidos. Aliás, os acervos de jurisprudência não se prestam para a análises quantitativas de ações contrárias às leis penais, em razão dos múltiplos mecanismos de seletividade operacional do próprio sistema penal. De igual modo, não há como delinear o comportamento dos brasileiros em relação às fraudes fiscais a partir do número de julgamentos dos Tribunais. Sabe-se, entretanto, que os órgãos fazendários, mesmo não dispensando adequado tratamento metodológico para aferir o nível da sonegação no país, admitem que o fenômeno da evasão equivale à metade da arrecadação efetivamente realizada,¹⁵⁷ o que equivale a concluir que, para cada unidade

¹⁵⁷ Segundo depoimento prestado por Luiz Fernando Wellisch nos dias 1º e 8 de junho de 1992, na CPI da Evasão Fiscal, na condição de Secretário da Fazenda Nacional, a Receita Federal não tem desenvolvido estudos sistemáticos sobre o nível da evasão fiscal no País, não havendo, portanto, nenhum critério oficial para estimá-lo; por conseguinte, o órgão não dispõe de dados estatísticos oficiais a respeito. Admitiu, entretanto, que “ a evasão fiscal usualmente tem sido estudada a partir da maior ou menor importância que assume a economia informal no produto bruto. A partir da quantificação dessa economia informal pode-se definir níveis de vazamento fiscal. Distintos são os métodos que permitem a mensuração da evasão fiscal. As informações básicas tradicionalmente utilizadas são as seguintes: a- inconsistência de rendas e gastos; b- movimentos no mercado financeiro; c- resultados detectados pela administração tributária na auditoria fiscal de tributos e contribuições”. Já o então Presidente da UNAFISCO (União Nacional dos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional) Nelson Pessuto, quando prestou seu depoimento na mesma CPI, no dia 21 de julho de 1992, esclareceu que a UNAFISCO tem divulgado, há algum tempo, que a evasão fiscal se situa na casa dos 50%, ou seja, para cada cruzeiro arrecadado, outro é sonegado. Na verdade, existem alguns estudos que são meramente especulativos e que seriam mais para chamar a atenção da sociedade para esse problema. A UNAFISCO faz esta afirmação baseada, principalmente, na experiência de auditores fiscais que exercem funções de chefias na fiscalização da Receita Federal, nos encontros e reuniões que são realizados pela UNAFISCO com Auditores recentemente nomeados, vindos de grandes empresas e daqueles que, ao se aposentarem, vão trabalhar nas empresas particulares. Também, essa opinião está baseada nos resultados alcançados pela fiscalização da Receita Federal, ou seja dos 100% de empresas que são fiscalizadas, 97% delas são, na verdade, autuadas, e essas autuações são significativas. Ainda no Relatório da CPI da Evasão Fiscal, encontra-se a informação de que pesquisas realizadas em alguns países apontam que o grau de evasão fiscal em relação ao PIB se situa em 1% no Japão; em 2% na Alemanha; em 4% nos Estados Unidos; em 7,5% no Reino Unido e entre 30

monetária arrecadada, há igual quantidade de receita sonegada. Se o nível de sonegação nacional é mesmo deste jaez, os números de processos judiciais apreciados pelos dois Tribunais superiores estampam o descompasso entre as condutas fiscais criminosas e a tutela penal oferecida pelo sistema de justiça criminal.

Ainda que se admita que o melhor mecanismo para conhecer a inteiração entre as instâncias do sistema de controle penal da ordem tributária e a quantidade de processos penais instaurados devesse partir do levantamento do número de demandas penais promovidas em cada comarca do país – pesquisa que exigiria não só muito tempo, mas que ostenta elevado grau de dificuldade dadas as características continentais do Brasil – o número de decisões do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça constitui fato emblemático, denotatório da persistente e talvez bem estabelecida distância que existe entre as instâncias das administrações tributárias das entidades tributantes (União, Estados e Municípios) e o Ministério Público. Aquelas têm consciência de que são detentoras da privilegiada capacidade de selecionar os infratores sobre os quais serão promovidas as ações fiscais, e reúnem poder para ativar ou paralisar o processo de criminalização secundária.¹⁵⁸ Enquanto o conhecimento das fraudes estiver adstrito à administração tributária, a criminalização da conduta defraudatória poderá, inclusive, dependendo da natureza dos agentes fazendários, ser postergada, ou mesmo evitada, bastando a simples retenção da informação, de molde a impedir o conhecimento dos fatos pelo Ministério Público, titular da ação penal pública. E o Ministério Público, a seu turno, mesmo tendo incrementado sua estrutura para aumentar a atuação institucional na área de enfrentamento dos crimes fiscais, depende do interesse das autoridades fiscais em comunicar os fatos criminosos rastreados pelos agentes, únicos detentores do poder de polícia fiscal.

e 40% do Produto Nacional Bruto na Itália.(**BRASIL**. Senado Federal. CPI da Evasão Fiscal. Relatório Parcial. Brasília: Subsecretaria de Comissões,1992, pp 20 a 28).

¹⁵⁸ Vide nota 155.

Há ainda que considerar a força persuasiva e modeladora das decisões judiciais dos Tribunais Superiores sobre as iniciativas dos membros da instituição. É que a jurisprudência, ao mesmo tempo em que permite avançar para além da lei, também permite a mutilação da proposta legal. E os nortes jurisprudenciais ostentam forte capacidade de direcionar a atuação do Ministério Público, sobretudo na área penal.

Na seara do Direito Penal Tributário, as decisões judiciais comprovaram condições para o ingresso da ação penal por parte do agente legitimado, não obstante sejam os crimes fiscais de ação penal pública incondicionada, inexistindo, por isto mesmo, qualquer condição para o ingresso da ação penal por parte do Ministério Público.

Não se conhece, em termos estatísticos, a repercussão efetiva da posição última do Supremo Tribunal Federal sobre o Ministério Público brasileiro, mas é inequívoco que a disposição para atuar nesta área foi reduzida ante o fato de que os juízes de primeiro grau, com base na decisão do Supremo Tribunal Federal, sequer recebem as denúncias quando não for concluído o processo administrativo tributário. E como já se conhece a posição do Superior Tribunal de Justiça e também a do Supremo, falta incentivo para o ingresso de recursos. Logo, é possível deduzir que, em 15 anos de vigência da Lei n.º 8.137/90, o sistema repressivo, eventualmente concebido para controlar as condutas sonegatórias, mostrou-se adaptado de modo a garantir a aplicação seletiva da repressão penal, seja por parte dos órgãos do poder executivo, seja pelo poder judiciário. Pode ser, entretanto, que não tivesse havido, desde o nascedouro, nenhuma disposição verdadeira para aplicar o Direito Penal sobre os sonegadores. Mas se o objetivo tivesse sido o uso meramente dissuasório da previsão punitiva, pouco importaria que, na seqüência, a lei se tornasse inaplicável.

As decisões judiciais em matéria penal tributária e as leis, criadas ao longo deste tempo – e já identificadas nesta pesquisa – também contribuíram para enfraquecer o interesse do sistema penal pela criminalização das

condutas.¹⁵⁹ Em razão disso, o número de processos apreciados cresceu até o ano de 1994 e depois seguiu caindo. É que, não obstante o maior tempo de vida da lei penal, outras leis foram sendo criadas para subtrair as possibilidades de reprovabilidade penal para os crimes fiscais.

2.8 A CRIMINALIDADE CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA: GRAFICOS, E TABELAS.

Os dados foram agrupados em tabelas na planilha eletrônica Excel, onde foram digitados os elementos necessários à pesquisa feita a partir da leitura integral de cada um dos 160 acórdãos encontrados.

O gráfico 1 apresenta a quantidade de recursos apreciados no Supremo Tribunal Federal e no Superior Tribunal de Justiça no período pesquisado.

No gráfico 2, a partir da leitura dos julgados, foram identificadas as espécies de tributos que foram objeto dos processos penais. Houve 18 decisões que não permitiram a identificação do tipo de tributo, suprimido ou reduzido, pelo agente da conduta penal deduzida na ação judicial. O ICMs desponta como o tributo que aparece como alvo do maior número de fraudes ou, pelo menos, o mais submetido ao controle penal judicial nos últimos 15 anos. Há uma outra leitura a ser feita deste dado revelado pela pesquisa. É que há mais membros do Ministério Público nos estados federados do que no Ministério Público Federal, e mesmo que a maior diversidade de espécies tributárias esteja relacionada à União, o sistema de fiscalização tributária, fonte alimentadora da notícia

¹⁵⁹ Lembra-se que a criminalização primária é construída por meio da produção das normas penais. Elas evidenciam a seleção dos bens jurídicos a serem tutelados penalmente e dos comportamentos ofensivos a esses bens. A criminalização secundária é realizada por meio da aplicação das normas penais. Assim, enquanto a criminalização primária ocorre no âmbito do Poder Legislativo, a criminalização secundária acontece no âmbito dos Poderes Executivo e Judiciário.

criminal, é mais lento, dadas as dimensões continentais do país e o agudo desmonte das estruturas fiscais em termos de funcionários.

O Imposto incidente sobre a renda (IR) aparece em 2º lugar como objeto de fraudes fiscais submetidas ao controle penal judicial. Há possibilidade de se concluir que a informatização do sistema de declaração e dos controles eletrônicos sobre a movimentação de renda, das pessoas jurídicas como das pessoas físicas, tenha contribuído para este resultado em sede de demandas penais.

De outra parte, o reduzido número de processos relacionados à sonegação de contribuições previdenciárias e do Imposto sobre Serviços, de competência municipal, não pode ser interpretado como indicativos de pouca sonegação. Evidenciam a concentração do conhecimento das fraudes no âmbito das repartições fiscais respectivas, indicativo efetivo do emprego da seletividade administrativa das condutas defraudatórias apresentadas para o controle penal.

No gráfico 3 encontram-se descritos os tipos de recursos interpostos nas citadas instâncias recursais. É revelador que 57% do total de recursos criminais seja de habeas corpus. O trancamento das ações penais ajuizadas na jurisdição de 1º grau constituiu a maioria das pretensões recursais seguido dos recursos ordinários em habeas corpus (20.6%). Importa aduzir que em todos os recursos, foi invocada a questão atinente à autonomia – ou não – da jurisdição penal como circunstância restritiva ao ingresso da demanda penal.

O gráfico 4 estampa os Estados de origem dos recursos interpostos revelando, desta forma, não só a intensidade de atuação dos respectivos agentes titulares das ações penais, mas a distribuição do poder econômico e a capacidade de custeio das despesas judiciais e extrajudiciais que são enfrentadas para que conflitos judiciais possam ser apreciados pelos tribunais superiores.

No gráfico 5 estão totalizadas as quantidades de recursos penais a cada ano e a natureza da decisão relacionada à autonomia da jurisdição penal, à existência de condição de procedibilidade para as ações penais por crimes contra

a ordem tributária e a existência de condição objetiva de punibilidade impeditiva da ação penal, sem a conclusão do processo administrativo fiscal.

A pesquisa permitiu identificar (tendo sido consideradas as datas de publicação das decisões) que, até o ano de 2003, os dois Tribunais alinhavam-se no sentido do reconhecimento da autonomia da jurisdição penal, não havendo vinculação do processo penal ao processo administrativo. A partir do ano de 2004 o término do processo administrativo tornou-se condição de procedibilidade para o ingresso das ações penais, tanto no Supremo Tribunal Federal como no Superior Tribunal de Justiça e, simultaneamente, o término do processo administrativo fiscal é a condição objetiva de punibilidade dos crimes contra a ordem tributária.

É importante ressaltar que a decisão resultante do julgamento do HC 81.611-8, do Distrito Federal, ocorrido na data de 10 de dezembro de 2003, só foi levada à publicação em 13 de maio de 2005, mas desde a data do julgamento foi produzindo seus efeitos sobre todas as demais instâncias do sistema, que passaram a aceitar a nova posição da Corte mais elevada do país. Assim é que, a partir de 2004, passam a conviver duas posições, uma reconhecendo o término do processo administrativo como condição de procedibilidade do processo penal tributário, e outra alinhada ao julgamento de 2003, perante o Supremo Tribunal Federal, admitindo a condição objetiva de punibilidade impeditiva da ação penal.

O gráfico 6 revela apenas o número de processos por crimes tributários em cada um dos 15 anos da pesquisa.

TABELA 1
PROCESSOS POR TRIBUNAL

Tribunal	Processos	%
STJ	120	75
STF	40	25

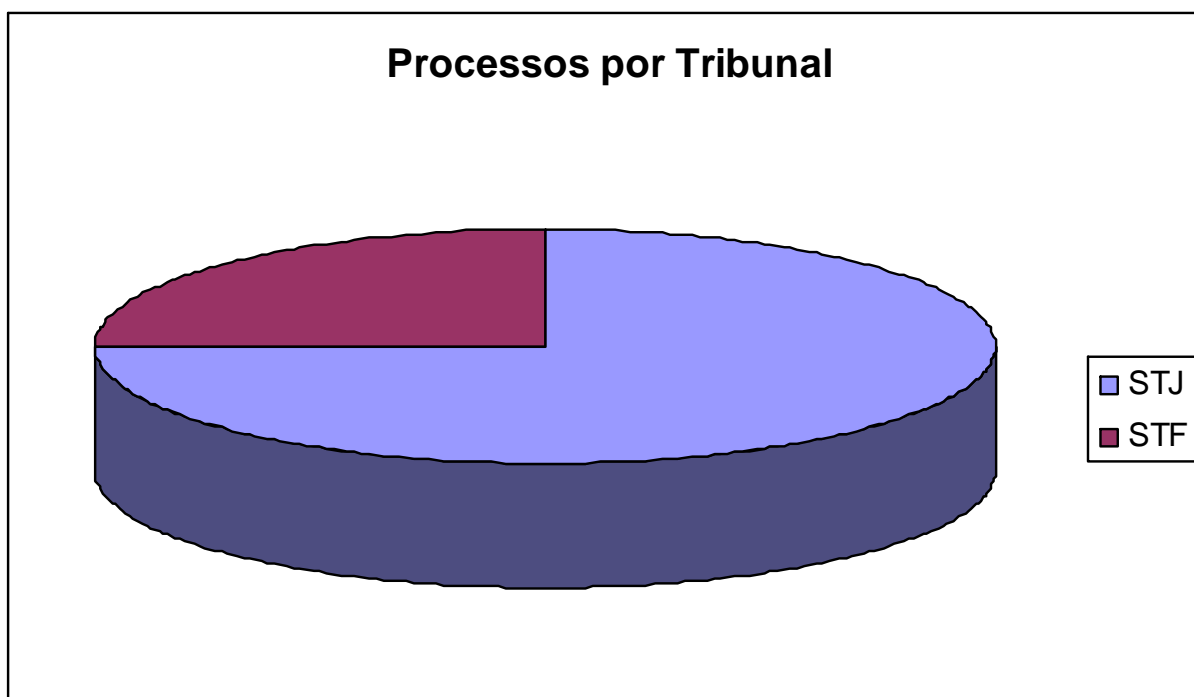


Gráfico 1

TABELA 2

PROCESSOS POR TRIBUTOS

Tributo	Processos	%
ICMS	74	46,5
IR	56	35,2
IPI	6	3,8
INSS	3	1,9
COFINS	1	0,6
ISS	1	0,6
Não Identificados	18	11,3

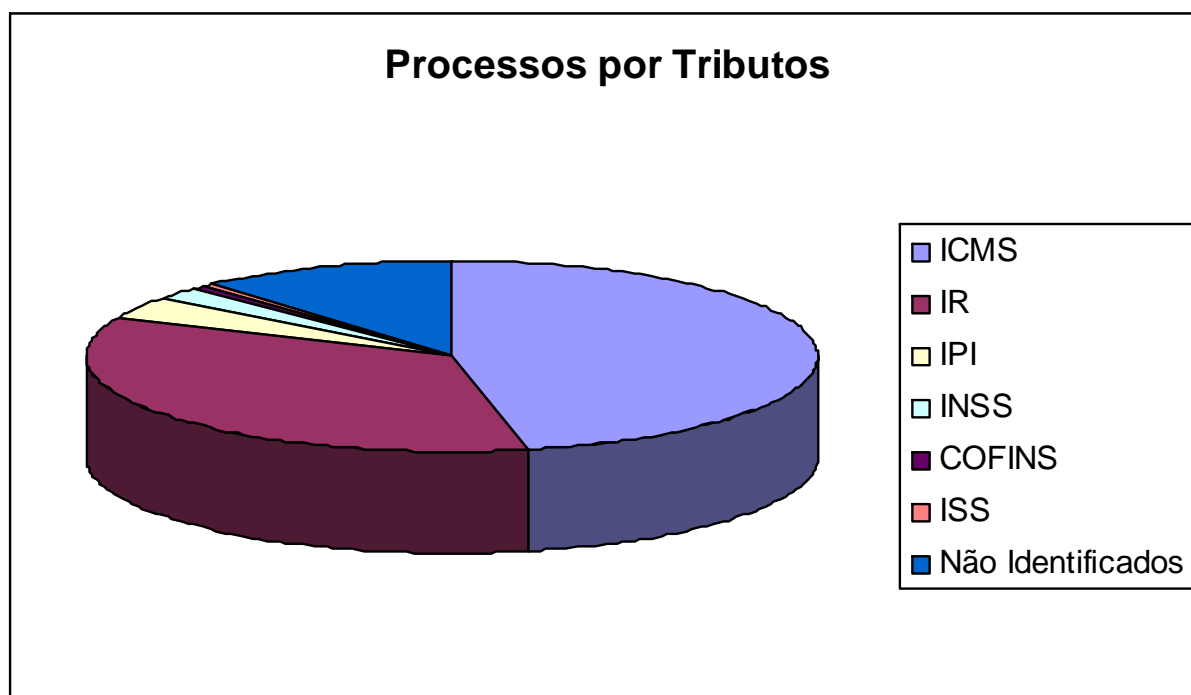


Gráfico 2

TABELA 3

ESPÉCIES DE RECURSOS

Espécie de Recurso	Processos	%
HC	92	57,5
ROHC	33	20,6
RESP	20	12,5
RE	3	1,9
EDHC	3	1,9
EM RESP	2	1,3
ARAI	2	1,3
ARI	1	0,6
R	1	0,6
ROMS	1	0,6
E	1	0,6
AI	1	0,6

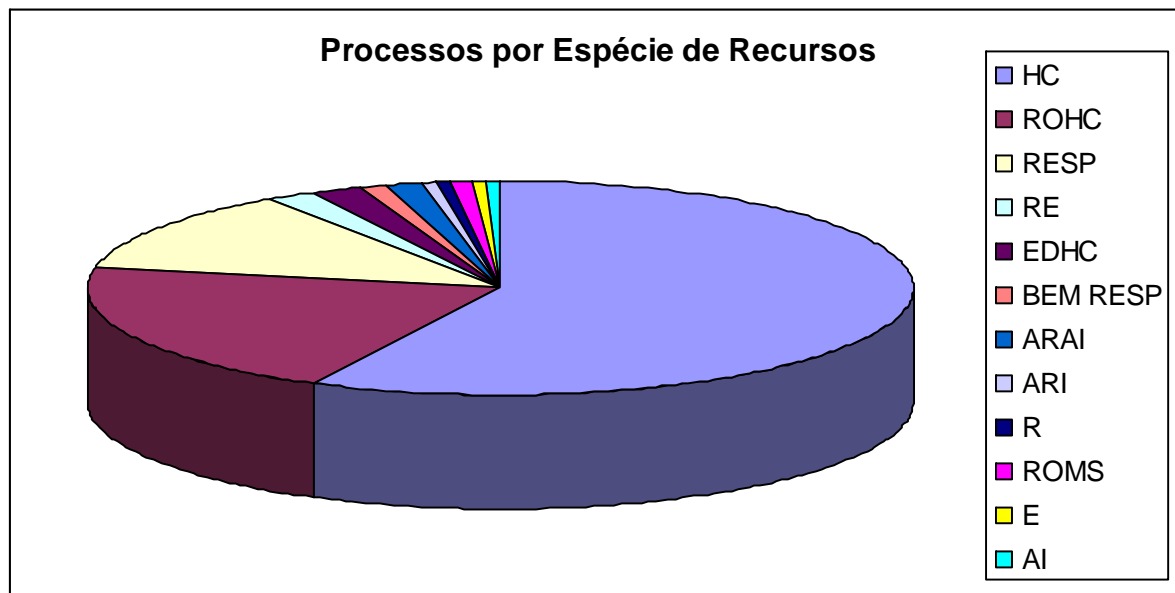


Gráfico 3

TABELA 4

PROCESSOS POR ESTADO

Estado	Processos	%
SP	51	31,9
RS	25	15,6
RJ	17	10,6
SC	13	8,1
PR	13	8,1
DF	11	6,9
MG	6	3,8
GO	5	3,1
PE	4	2,5
PA	3	1,9
PI	2	1,3
ES	2	1,3
BA	2	1,3
CE	2	1,3
AM	1	0,6
MS	1	0,6
SE	1	0,6
PB	1	0,6

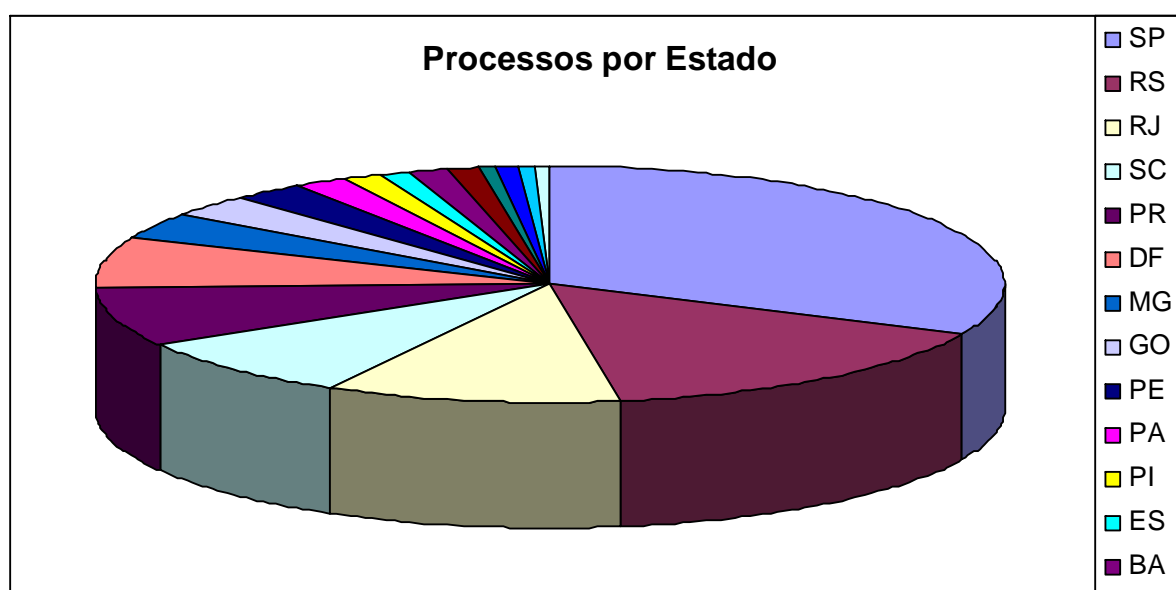


Gráfico 4

TABELA 5

RESULTADO FINAL

Ano	Total de Processos	Reconhece Autonomia da Jurisdição Penal	Reconhece Término do Processo Administrativo como Reconhece Término do Processo Administrativo como Procedibilidade ad Ação Penal	Reconhece Término do Processo Administrativo como Condição Objetiva de Punibilidade
1991	2	2	0	0
1992	8	8	0	0
1993	8	8	0	0
1994	20	20	0	0
1995	13	13	0	0
1996	13	13	0	0
1997	16	16	0	0
1998	10	10	0	0
1999	8	8	0	0
2000	5	5	0	0
2001	14	14	0	0
2002	3	3	0	0
2003	14	14	0	0
2004	15	4	7	8
2005	11	4	3	4

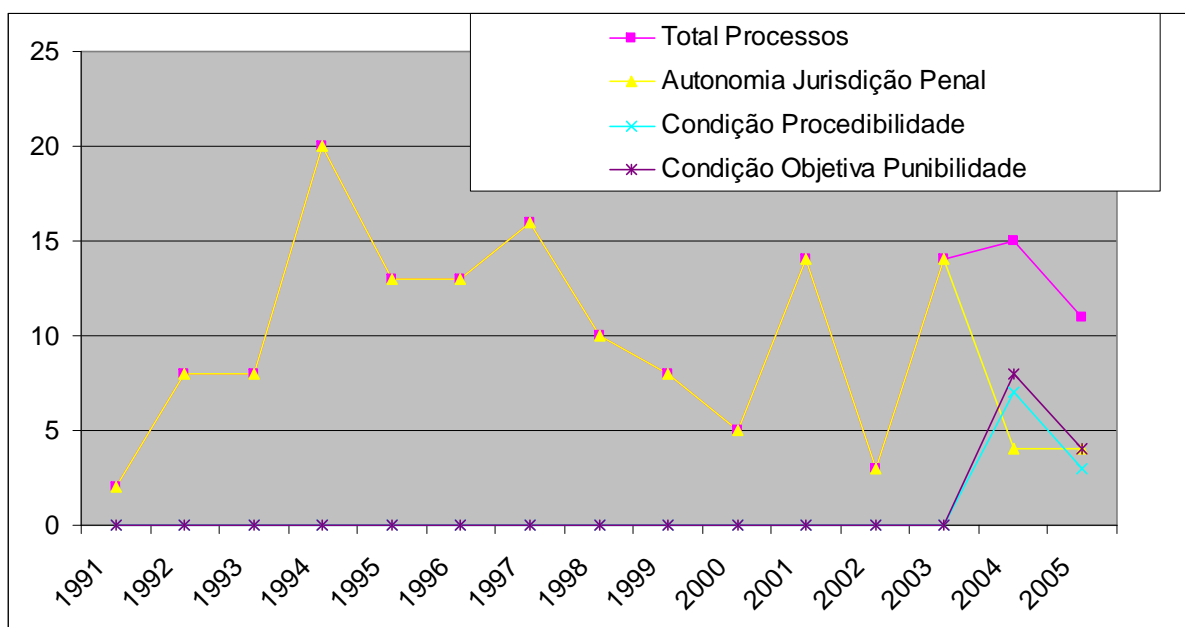


Gráfico 5

TABELA 6

TOTAL DE PROCESSOS POR ANO

Ano	Total Processos
1991	2
1992	8
1993	8
1994	20
1995	13
1996	13
1997	16
1998	10
1999	8
2000	5
2001	14
2002	3
2003	14
2004	15
2005	11

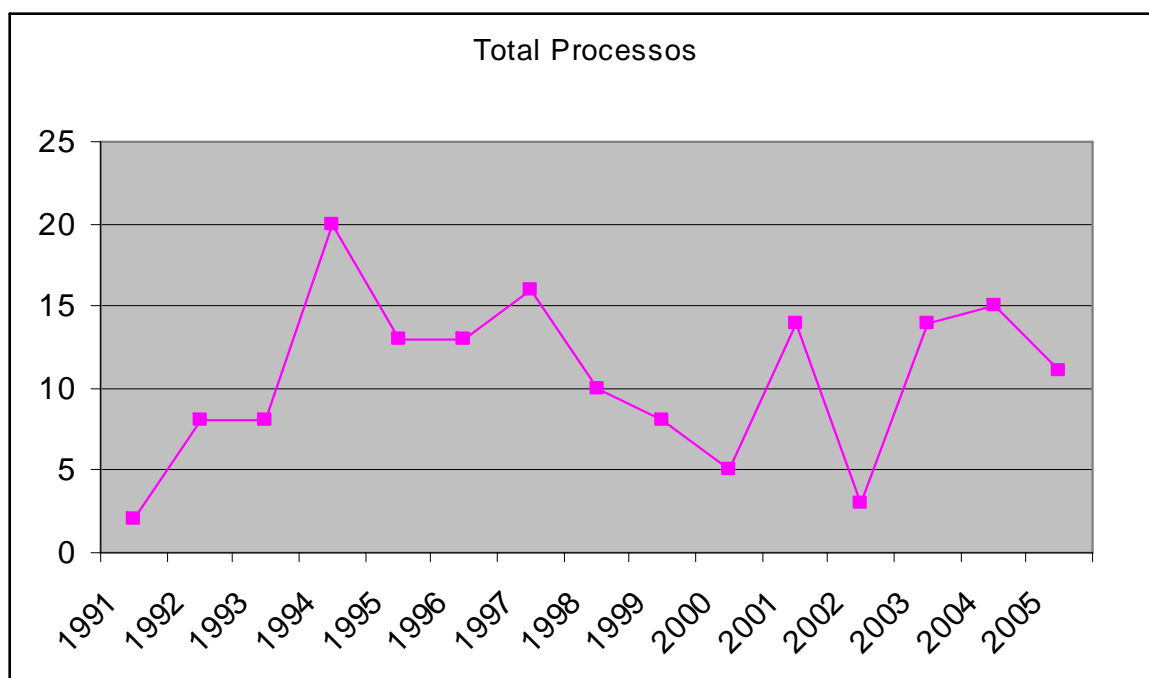


Gráfico 6

CAPÍTULO III

A CONSTRUÇÃO E A DESCONSTRUÇÃO DA CRIMINALIDADE CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA NO BRASIL.

3.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

A eficácia e a credibilidade de qualquer sistema fiscal estão diretamente ligadas aos mecanismos de prevenção contra a fraude e evasão tributárias. A criminalização das infrações nessa área continua, mesmo completados 15 anos da Lei 8.137/90, bastante controvertida. Há um complexo atrito entre campos dogmáticos que não se comunicam sob o ponto de vista das categorias, conforme delineamento apresentado no segundo capítulo deste trabalho, mas que se entrosam no interior do sistema para garantir o uso do Direito Penal para a impunidade da sonegação fiscal. O texto da citada lei foi sendo interpretado de modo a erigir condições limitadoras ao exercício do poder penal condenatório, e o sistema de justiça foi rapidamente absorvendo (pelas leis) e modulando (pelas decisões judiciais) como, quando e por quem o poder penal sobre os sonegadores poderia ser ativado.

Os diferentes interesses na criminalização de condutas dos contribuintes, o processo de resignificação da Dogmática Penal para garantir a concentração do poder de promover a seletividade na esfera da administração tributária para dificultar ou incrementar, conforme os interesses, a criminalização secundária, constituem o objeto deste capítulo. A transformação que o Supremo Tribunal Federal impôs ao modelo de jurisdição brasileiro ao estabelecer a existência de uma condição objetiva de punibilidade para ser realizada fora da jurisdição penal, comprometendo toda a estrutura dogmática construída pelo Direito Penal

em relação às condições de punibilidade e do exercício da ação penal pública incondicionada, também será tratada.

3.2 O USO DO DIREITO PENAL COMO MODELADOR DO CUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

No plano deontológico, objeto da previsão constitucional, os tributos são elementos estruturantes da noção de Estado Democrático e Social de Direito, como da própria noção de democracia e seu conseqüente humano, a noção de cidadania. Assim, os tributos não devem ser entendidos como artefato meramente patrimonial para o custeio do Estado. Tampouco a obrigação tributária é mera obrigação de natureza civil, ainda que especial, por ter como fonte a própria lei.

A satisfação das necessidades coletivas e específicas dos mais desfavorecidos é a grande razão de ser dos tributos que assumem papel de relevo na criação de condições da cidadania real, que garantam a exequibilidade do princípio da igualdade de oportunidades, como forma de se proporcionar justiça social. Este é o cerne da função redistributiva da tributação e a racionalidade justificadora da despesa pública no modelo de Estado nacional. A tributação, portanto, a deve ser compreendida como premissa existencial do Estado Democrático de Direito, e não deve interessar apenas ao Fisco que, por sua vez, não pode ser desvinculado do Estado. O Fisco não é mais o tesouro particular dos imperadores de Roma, nem o medievo feitor da Fazenda agindo em nome do monarca. É parte integrante da Administração Pública, sujeito aos mesmos princípios fundamentais a que ela está submetida, sendo o primeiro e mais importante estar a serviço dos cidadãos.

Enquanto parte integrante da Administração Pública, o Fisco considerado a divisão funcional e orgânica de seu trabalho, está essencialmente encarregado

da liquidação e cobrança de impostos. Em rigor, “Fisco” é apenas uma expressão que substitui, de forma imprópria, a da entidade abstrata que é o erário público. Os interesses a proteger são os interesses fazendários das entidades tributantes. Ou seja: os interesses de uma das múltiplas facetas, dos múltiplos heterônimos do Estado Democrático. Ele não tem, pois, interesses próprios. Constitui e é constituinte dos interesses do Estado (é verdade que a personalização jurídica do Estado que o distingue dos governantes é relativamente moderna, mas ainda muito mal assimilada pelos detentores do poder brasileiros) e do Estado-Orçamento.

Os interesses do Estado a serem protegidos são, fundamentalmente, de dois tipos: 1) o interesse dos contribuintes, dos cidadãos, em especial, o dos contribuintes cumpridores, isto é, dos membros da comunidade social que, cumprindo um dever e um imperativo cívico, efetivamente contribuem para as despesas públicas; 2) o interesse dos destinatários da despesa pública – em particular, num Estado Social de Direito, os cidadãos mais desprotegidos. No entanto, todos os cidadãos, ricos ou não, contribuintes ou não, beneficiam-se da despesa pública, mesmo da despesa pública social que deve, ou ao menos deveria ser destinada a reduzir as diferenças dos níveis de satisfação das necessidades mais elementares de saúde, educação, transporte, justiça e segurança.

Mesmo quando não houver uma relação direta entre o benefício obtido através dos impostos e o sacrifício patrimonial de cada um, há benefícios que são fundamentais e que somente o Estado pode oferecer, como a salvaguarda de fronteiras territoriais (impedindo invasões e defendendo o patrimônio nacional), e outros tantos benefícios cuja oferta necessita da regulação estatal para proteção dos interesses de todos os administrados, contribuintes ou não.¹⁶⁰

¹⁶⁰ Ser rico e ser obrigado a viver em “bunkers”, como acontece em certas partes do mundo, não pode, por certo, constituir propriamente um ideal de vida. Nesse horizonte reflexivo, é oportuna a ponderação de Bauman: “*A pobreza relativa dos excluídos da festa do consumidor está crescendo, como a esperança de seu alívio na próxima volta de uma “seqüência” de prosperidade; daí o desespero dos excluídos, que se aprofunda, e os veementes esforços de todos os outros, preservados até agora de sua sorte, para “anular culturalmente” o*

Aos avanços do Estado Democrático correspondeu o movimento de massificação de atos administrativos e técnicos característicos do Estado Fiscal, seguindo-se o aprofundamento das obrigações de colaboração com a Administração, por parte dos contribuintes, sempre acompanhada de transformações das normas sancionatórias no sentido da instituição, em sede tributária, de ilícitos fiscais inicialmente previstos nas leis tributárias e depois alçados ao campo da tipicidade penal. Mas a criminalização das infrações, como forma de prevenção da evasão e fraude fiscal, pode ter justificações distintas.

Em países onde o funcionamento do mercado é modelado por mecanismos de regulação estatal, porque ainda remanescem objetivos públicos de solidariedade social numa ambiência em que prevalece a ideologia da economia social de mercado (como ocorre ainda em parte da Europa), a criminalização das fraudes tributárias tem respaldo na noção de Estado Social e Democrático de Direito, forma política (por vezes mesmo constitucional) adotada pela maioria dos Estados europeus.

Já em países de menor intervenção estatal no funcionamento do mercado, como nos EUA, apesar de a lei penal punir os ilícitos tributários de forma bastante severa, as razões subjacentes à criminalização decorrem dos interesses de proteção do sistema de mercado contra uma das formas mais gravosas de

*significado moral do retorno dos pobres e desamparados - por meio da subrepticamente induzida brutalização do pobre e da subsequente “criminalização” e “medicalização” da pobreza de acordo com o modelo amplamente praticado no século XIX. Como são cortadas as despesas com o bem-estar coletivo e individual, e como as remunerações sociais, os custos da polícia, da prisão, dos serviços de segurança, dos guardas armados e de proteção da casa, do escritório, do carro, crescem ininterruptamente. Os cortes do bem-estar, uma vez iniciados, logo se tornam autopropulsores, enquanto a pobreza redefinida como problema médico ou da lei e da ordem desenvolve um inesgotável apetite de recursos. Os já excluídos ou à beira da exclusão são como uma consequência arremessada dentro das invisíveis, mas excessivamente tangíveis, paredes dos seus campos de exclusão e firmemente trancados lá. Mas a liberdade individual dos já livres também não ganha nada mais do desvio de recursos. A sensação de insegurança, universalmente partilhada e esmagadora, parece ser a única vencedora. A redução nas liberdades dos excluídos nada acrescenta à liberdade dos livres; ela diminui uma boa parte da sua sensação de estar livre e da sua capacidade de se deleitar com as suas liberdades. A estrada dos cortes do bem-estar pode levar a toda parte, menos a uma sociedade de indivíduos livres.” (BAUMAN, Zygmunt. **O mal-estar da pós-modernidade**. Tradução de Mauro Gama e Cláudia Martinelli Gama. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Ed., 1998.p. 252.)*

concorrência desleal, que é a fraude e evasão fiscais.¹⁶¹ Nas democracias atuais percebe-se a deflagração de um processo de revigoração da criminalização de comportamentos lesivos à Fazenda, que segue os paradigmas do Direito Penal de Controle dos Riscos¹⁶², notadamente expressivo nas investidas contra o chamado crime organizado, justificando, inclusive, na União Européia, a criação de uma Unidade de Coordenação de Luta contra a Evasão e Fraude Fiscal e Aduaneira (UCLEFA). Este processo, no entanto, continua enfrentando obstáculos ideológicos bastante persistentes. Ainda é difícil, em culturas como a

¹⁶¹ Os dois tipos de preocupação ficam claras nas conversações entre os países que compõem a União Européia quando se trata da erosão de receitas fiscais que uma exagerada concorrência entre os Estados membros pode provocar. A reflexão levada a cabo pelo Grupo de Política Fiscal (Grupo Monti) procura reduzir os efeitos desta erosão de receitas decorrente dos excessos de competitividade fiscal através da aprovação de um Código de conduta entre os Estados membros e da busca de novas bases tributárias que permitam reduzir o esforço fiscal que recai sobre os trabalhadores por conta de outrem. Se tal não acontecer, poderá ser posta em causa, quer a leal concorrência interempresarial, quer os interesses financeiros de estados membros e da União Européia, quer, – mais grave ainda –, o próprio modelo civilizatório europeu. Neste contexto, muitos reconhecem, hoje, que a existência de regimes fiscais penais muito diferenciados entre si, na União, constitui um dos fatores que também permite distorções de concorrência.

¹⁶² A sociedade pós-industrial do século XXI vem sendo considerada uma “sociedade de risco” por autores como Winfried Hassemer (*Rasgos y crisis del derecho penal moderno*. Tradução de Elena Larrauri Pijoán, ADCP 1992, pp. 235 ss); Walter Kargl (*Protección de bienes jurídicos mediante protección del derecho*. Sobre la conexión delimitadora entre bienes jurídicos, dano y pena. Tradução de Ramón Ragués I Vallès, in *La Insostenible situación del Derecho penal*, Granada 2000, pp. 49 ss.); Cornélius Pittwitz (El Derecho penal alemán; Fragmentario? Subsidiário? Última ratio? *Reflexiones sobre la razón y límites de los principios limitadores del Derecho penal*. Tradução de M^a Teresa Castiñeira Palou, in *La insostenible situación Del Derecho penal*, Granada 2000, pp. 427 ss.). Os aportes essenciais desta visão promanam dos estudos feitos pelo sociólogo alemão Ulrich Beck, considerado o autor de referência para todos aqueles que pretendem compreender essa matéria, seja do ponto de vista sociológico, seja sob o prisma jurídico. Dentre as inúmeras obras de Beck merecem destaque: *La Sociedad del riesgo*. Hacia una nueva modernidad. Tradução de Jorge Navarro, Daniel Jiménez e M^a Rosa Borràs. 1^a ed., Barcelona, 1998; *La Sociedad del riesgo global*. Tradução de Jesús Alborés Rey. Madrid, 2001 e *Qué es la globalización?* Falácias Del globalismo, respuesta a la globalización. Tradução de Bernardo Moreno e M^a Rosa Borràs, Barcelona, 1998.

A sociedade de risco, esta em que nos encontramos e vivemos, caracteriza-se por ser tanto uma sociedade de avanços científico, tecnológicos, e mutações de poder como as advindas da globalização econômica, como por ser fecunda na produção de novos riscos humanos. Neste ambiente, a função do Direito Penal consistiria na instrumentalização da proteção social mediante a prevenção geral e especial de delitos, ou seja, a prevenção da ocorrência de lesões e até do risco de perigo a bens jurídicos penais. Assim, o conteúdo do Direito Penal vai sendo expandido a novos âmbitos com o fim de evitar que os riscos se tornem concretos em situações concretas de perigo para bens jurídicos.

nossa, a efetiva punição dos chamados crimes de colarinho branco. Esta ideologia de favor é duplicada pela crença de que não pagar ou diminuir ilicitamente a carga fiscal (e reconhece-se que este comportamento é tanto mais censurável quanto mais justa seja a carga fiscal) é olhado com admiração, como sendo quase uma arte (ou a arte do bom consultor fiscal) desejada por todos aqueles que gostariam de possuir a mesma arte ou o mesmo consultor.

Há que se relevar a força motivadora para a evasão fiscal que se instaura em razão das evidências das condutas corruptas que se servem dos recursos públicos para financiamento de interesses privados, difundindo um sentimento de profunda injustiça fiscal. Ao dever de aportar recursos para financiar o próprio sistema democrático, encontra-se como correlato a inescusável exigência de efetivas políticas públicas com gastos adequados, transparentes, isentos e completamente distanciados de favoritismos. Só quando o gasto público traduz-se em autêntico bem-estar social é encontrada legitimação no sistema penal para perseguir as condutas que implicam perdas criminosas de receita tributária. Deve-se, pois, acompanhar de perto a crescente e expandida corrupção administrativa do setor público e sua aptidão para promover ações lesivas contra a tributação.¹⁶³

Inserido neste cenário multicircunstancial assiste-se no Brasil, ao longo dos 15 anos da Lei 8.137/90, um processo crescente em meio ao qual o sistema de justiça penal aceita e aplica a desculpabilização social dos ilícitos fiscais. Será um mero reflexo dessa consciência social (dessas atitudes e valores) dominante? Por mais que se propale a idéia de que o Direito não deve ser um mero epifenômeno da economia, da ideologia, ou da consciência cívica dominante (ou da ausência de consciência), mas estar à frente da realidade – assumindo sua matriz ética e pedagógica, no sentido da modelagem de condutas – em relação à criminalidade tributária parece persistir uma singular sintonia entre as operações de seletividade e o uso simbólico do Direito Penal, pelo

sistema, sobre os autores de fraudes tributárias, além da crença popular de que mal maior do que fraudar o fisco é perder dinheiro em impostos que vão ser mal empregados pelos administradores públicos.¹⁶⁴

A tutela dos interesses dos destinatários da despesa pública e dos contribuintes cumpridores das obrigações fiscais também integra o ambiente da proteção penal tributária que tem, ou deve ter, por base, a censura de condutas eticamente reprováveis, lesivas de um bem jurídico digno de tutela penal. E o sistema penal deveria estar submetido a este dever, mesmo quando diante de situações “desconfortáveis”, em razão do “*status*” do agente fraudador ou da (in) consciência social dominante.

Ocorre que esta não foi a realidade que a pesquisa fez surgir nos acervos de jurisprudência dos Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça (e apresentada no Capítulo anterior).

¹⁶³ A conexão entre financiamento de campanhas eleitorais e favores fiscais evidencia a deslealdade, custeada com o dinheiro público, dos corpos fiscalizadores atrelados aos governantes, em detrimento da ordem tributária.

¹⁶⁴ No Relatório da CPI da Evasão Fiscal constou, como tema das investigações, a questão da imposição tributária sem um mínimo de consenso da sociedade, aliada à falta de credibilidade do governo e à falta de visibilidade na aplicação do produto da arrecadação. Ao ser indagado sobre este tema, o professor Ives Gandra Martins aduziu que “*no mundo inteiro a carga tributária é superior à real necessidade do poder público e deveria servir para a prestação de serviços públicos mas, ao longo da história os contribuintes entenderam que apenas uma parcela desta carga retorna como serviço público, sendo a outra parcela utilizada de forma incorreta em benefício dos próprios detentores do poder.*” Relewa ainda que “*o tributo é considerado uma norma de rejeição social pois a cidadania sempre procura forma de pagar menos porque não visualiza o retorno em níveis de serviço público na medida em que paga.*”

3.3 A AÇÃO PENAL NOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA

Ao tempo da vigência da Lei 4.729/65 tornou-se indiscutível a autonomia da jurisdição penal em relação às instâncias administrativas tributárias. Era incontroverso que as ações penais em sede de crimes de sonegação fiscal eram públicas incondicionadas, não havendo nenhuma condição de procedibilidade para o seu por parte do Ministério Público. O Supremo Tribunal Federal chegou a editar a Súmula 609 assim enunciada: é pública incondicionada a ação penal por crime de sonegação fiscal.

A partir da Lei n.º 8.137/90, a condição de procedibilidade das ações penais nos crimes contra a ordem tributária retornou ao centro do debate doutrinário, porque o legislador efetivamente operou mudanças na descrição dos elementos configuradores das condutas ilícitas, por um lado, notadamente decorrentes da instalação de verbos nucleares e elementos complementares no texto do *caput* do art. 1º da Lei n.º 8.137/90, e por outro em razão de não ter sido estabelecido o momento consumativo das condutas criminalizadas. E foi exatamente a questão do momento consumativo dos crimes contra a ordem tributária que acabou por reprogramar, no interior do sistema de justiça, toda a orientação até então consagrada. Foram abertos espaços para que, no interior do articulado edifício da Dogmática Penal fosse sendo patrocinada a exclusão da reprovabilidade penal a partir do momento em que foi aceito o término do processo administrativo fiscal como condição objetiva de punibilidade.

Há que resgatar as categorias do Direito Penal alusivas à natureza dos crimes de sonegação fiscal (Lei n.º 4.729/90) para compará-las com os crimes contra a ordem tributária instituídos pela Lei n.º 8.137/90.

3.4 ASPECTOS DA TEORIA DO CRIME E DA DOGMÁTICA PENAL TRIBUTÁRIA

3.4.1 Os Verbos Nucleares Suprimir e Reduzir.

De acordo com o art. 1º, da Lei 8.137, de 27.12.91:

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.

Não resta qualquer dúvida sobre o significado do verbo transitivo direto **reduzir**, cujos sinônimos tornar menor e restringir indicam, no tipo penal do citado art. 1º da Lei n.º 8.137/90, a ação de tornar menor o recolhimento do tributo devido, ou de restringir o recolhimento do tributo devido. Já o verbo nuclear **suprimir** alimenta incompreensões. Nos dicionários o verbo transitivo direto encontra inúmeros significados: impedir algo, cortar, abolir, anular, impedir que apareça; impedir a publicação, a vulgarização, a divulgação de; cortar, eliminar, fazer com que desapareça, que se extinga; extinguir, cassar, anular, abolir, passar em silêncio, não dizer ou mencionar;¹⁶⁵ Ora, se o

Comissões, 1992. p.96)

¹⁶⁵ **Suprimir: vb.** "impedir algo", "cortar, abolir, anular" Do Lat. *supprimere*: ato ou efeito de suprimir. (Fonte: Geraldo, Antônio. Dicionário Etimológico. Ed. Nova Fronteira, 2ª ed 1997)

Suprimir: v Tr Dir. Impedir de aparecer ou de publicar-se; não continuar a conceder: suprimir uma pensão; cortar; fazer desaparecer; cassar; anular; invalidar; passar em silêncio; não mencionar. (Fonte: Fernandes, Francisco. Dicionário Brasileiro Globo. São Paulo: Ed Globo, 50ª ed, 1998.)

Suprimir[Do lat. *supprimere*. 1. Impedir que apareça; impedir a publicação, a vulgarização, a divulgação de: 2 Cortar, eliminar: 3. Fazer que desapareça, que se extinga; extinguir: 4.

conteúdo de significação do signo **suprimir** é assim descrito nos dicionários, não se pode emprestar-lhe o sentido de não pagar a totalidade da obrigação tributária como foi sendo entendido e aplicado pelas doutrina e jurisprudência brasileiras.

De outra parte, não existe agir humano capaz de **suprimir** tributo. É que nenhuma conduta humana tem potencial para fazer desaparecer, extinguir, eliminar, anular, abolir, impedir que apareça o tributo, porque se trata de criação legal e só uma outra norma jurídica extintiva do tributo pode realizar a ação de suprimi-lo do universo jurídico. Resumindo, só a lei pode **suprimir** tributo, consoante disposição expressa do art. 97, inc. I, CTN, nunca um contribuinte. Ora, se as palavras do legislador encontram-se reunidas na norma penal para indicar uma descrição abstrata do agir humano (tipo) que constitui o crime, não sendo possível **suprimir** tributo, não seria possível praticar o crime. Em situação mais ambígua foi empregado o verbo **reduzir**, já que sequer a lei pode reduzir tributo. Ela pode reduzir as alíquotas, ou a base de cálculo, através do Poder Legislativo ou do Chefe do Poder Executivo naqueles casos em que a Constituição lhe dá essa competência (art. 150, § 6º). Assim, também não há agir humano apto a realizar a redução de tributo. O tributo permanece aquele criado por lei. O contribuinte, por meio de fraude ou simulações não suprime nem reduz tributo. Pode reduzir o recolhimento do montante devido, ou simplesmente não recolher o que é devido. Aliás, é dado ao contribuinte impedir que o fato gerador ocorra, tornar menor a base de cálculo do tributo ou, ainda, aplicar alíquota menor sobre a base de cálculo. Para tanto, dispõe até de meio lícito (elisão fiscal) ou fraudulento (evasão fiscal). O contribuinte também pode deixar de informar a ocorrência de fato gerador e, nesse caso, impedir a constituição da obrigação tributária; ou ainda apontar base de cálculo menor; nesse caso, a obrigação tributária passará a existir, mas haverá redução do valor

Cassar, anular, abolir: 5. Passar em silêncio; não dizer ou mencionar; omitir: (fonte: Dicionário Aurélio)

devido. São estas as razões pelas quais há impossibilidade jurídica de o sujeito ativo da obrigação tributária suprimir ou reduzir tributo.

É fato corrente, contudo, que o significado atribuído ao verbo suprimir pelas doutrina e jurisprudência brasileiras, de “não pagamento”, acrescida do signo tributo, foi sendo entendida como não pagamento de qualquer espécie tributária. O verbo **reduzir** foi admitindo pagamento inferior, menor, do valor que era devido.

Não seria absurdo invocar o disposto no art. 14 do Código Penal para respaldar o posicionamento de que não há meio capaz de **suprimir**, ou **reduzir** tributo, posto que as fraudes elencadas nos incisos podem ensejar apenas o não pagamento integral ou a menor, das obrigações tributárias, nunca a supressão ou redução dos tributos. E se não há crime quando a conduta praticada não consta de nenhum tipo descrito, ou ainda quando o tipo descrito é de realização impossível, é viável concluir que, desde a Lei n.º 8.137/90, observada a Dogmática Penal, não há possibilidade jurídica da prática de crime contra a ordem tributária.¹⁶⁶

Não se pode esquecer que a Dogmática Penal exige que a conduta do agente esteja descrita no tipo e que se observe o princípio da tipicidade estrita, não sendo admitida a chamada interpretação extensiva. Deste modo, a escolha equivocada dos verbos nucleares pode até ter sido resultante de descuidos técnicos, mas a adoção do elemento ‘tributo’ parece ter sido muito mais equivocada desde que o observador entenda que a lei foi editada para funcionar, para ter eficácia. Mas sob o prisma da produção de ambientes sugestivos para instituir múltiplos caminhos hermenêuticos capazes de alimentar discursos aptos

Suprimir [Part.: suprimido e supresso.] suprimir. v. tr. dir. 1. Cortar, eliminar. 2. Impedir que apareça. 3. Fazer que desapareça. 4. Anular, abolir. 5. Passar em silêncio; não mencionar; omitir. (fonte: Dicionário Michaelis)

¹⁶⁶ Nos termos da Constituição, o poder tributante compete exclusivamente à União, aos Estados, Distrito Federal e Municípios (arts. 153, 155 e 156 da CF/88). O poder tributante compreende a capacidade de criar e de extinguir tributo. Também o Código Tributário Nacional estabelece que somente a lei pode estabelecer a extinção de tributos, sua majoração ou redução (art. 97, I e II). Desta forma, o resultado ‘supressão’ e ‘redução’, descrito na Lei n.º 8.137/90, não pode sequer ser produzido em decorrência de disposição legal e constitucional.

a operacionalizar a seletividade no interior do sistema de justiça criminal, é dado concluir que os verbos nucleares e o elemento normativo ‘tributo’ foram alojados no texto da lei exatamente para este fim. Não se trata de equívoco, mas de objetivo.

3.4.2 O Momento da Consumação dos Crimes Contra a Ordem Tributária

Não há dúvida de que o crime é um preceito resultante de uma construção jurídico-penal sendo, simultaneamente, objeto de variadas ciências, como a criminologia, a medicina legal, a política criminal, os diversos ramos da sociologia e, evidentemente, objeto de estudo do Direito Penal e respectiva Dogmática de sustentação.¹⁶⁷

Criado por normas jurídicas imperativas, o crime apresenta-se como um enunciado dogmático para aludir ao resultado de conduta humana que foi definida na lei como ofensiva a interesses ou bens penalmente tutelados. Assim, segundo a Dogmática Penal, o crime constituiria não só a negação de valores, mas, fundamentalmente, a negação de valores jurídico-criminais estabelecidos por meio do engenhoso recurso do tipo legal de crime (*tatbestand*), onde são descritas as condutas da vida humana que encarnam a negação dos valores e que violam bens e interesses.¹⁶⁸

¹⁶⁷ Faz-se necessário referir o fato de que as legislações penais costumam classificar as infrações, de acordo com graus de gravidade, segundo dois sistemas: o tripartido, quando são consideradas infrações penais os crimes, delitos e contravenções, e o sistema bipartido onde são infrações penais os crimes ou delitos e contravenções. O Direito Penal alemão, italiano, português e brasileiro adotam a divisão bipartida das infrações penais. A diferença entre eles está, exclusivamente, na quantidade da reprimenda imposta diante da gravidade da conduta. Para crimes ou delitos são previstas penas privativas de liberdade, restritivas de direitos e multa, enquanto para as contravenções estão previstas pena de prisão simples e de multa. Neste trabalho os vocábulos crime e delito são usados no mesmo sentido.

¹⁶⁸ Eduardo Correia alerta para o fato de “*como valores jurídico-criminais, são, com efeito, ao mesmo tempo interesses, bens jurídico-criminais. Na verdade, a classificação como criminais de certos valores só pode entender-se na medida em que estes correspondam a fins a que o*

Foi a partir de 1906 que o conceito de tipo legal de crime assumiu o centro da Dogmática Penal por meio dos estudos de Ernest Beling (*Die Lehre vom Verbrechen*), professor da Universidade de Munique. Até então, a doutrina concebia o *tatbestand* em seu sentido lato, correspondia ao conjunto dos pressupostos verificados e o seu efeito jurídico, ou seja, a pena. A partir de Beling passa a ser considerada a idéia de que, quando em Direito Penal se fala de ‘*tatbestand*’, entende-se – independentemente de precisões e pontos de vista particulares – a descrição legal da ação punível. Em síntese, o tipo seria neutro, porque estranho a qualquer juízo valorativo, e sendo uma mera descrição objetiva de um fato, teria uma natureza objetiva e realisticamente descritiva.¹⁶⁹

Ocorre que o trânsito de uma concepção formal da ilicitude (exclusivamente preocupada com a natureza, contrária à norma, do comportamento) para uma concepção material orientada pela idéia de proteção de bens jurídico-criminais, vem a manifestar-se com tal intensidade que afeta a teoria da tipicidade, no sentido de não lhe permitir manter-se alheia àquela mesma função protetora. Por isso o tipo legal deixa de ser mera descrição, objetiva e valorativamente neutra de um comportamento proibido, para tornar-se portador da valoração jurídico-criminal que o juízo de ilicitude exprime.¹⁷⁰

A confiança em uma tipicidade carente de valor e em uma antijuridicidade não mais puramente objetiva, completamente livre de atributos psíquicos, foi

Estado reconhece interesse específico, na medida em que, portanto, dada a relação ‘quae inter est’ Estado e valores jurídico-criminais, eles são para o Estado interesses. Enquanto, porém têm valor para o direito criminal, enquanto são susceptíveis de satisfazer aquela necessidade do Estado que conduziu à sua tutela jurídico-criminal, eles são bens no sentido de bens do direito, ‘Güter des Rechts’, ou bens para o direito, ‘Güter für das Rechts’. Encarando as coisas sob este ponto de vista, e só enquanto assim se encaram, as expressões valores, interesses e bens são coincidentes”. (In **Direito criminal**. Coimbra: Livraria Almedina. 2001, p. 275.)

¹⁶⁹ Beling defendia o “tipo” como sendo uma descrição isenta de valor dos elementos externos de uma ação. Ocorre que suas concepções, sedimentadas pela força do positivismo científico, foram cedendo às forças das interpretações e considerações teleológicas, o que acabou sendo dogmaticamente estruturado a partir da descoberta dos chamados elementos normativos do tipo (M.E.Mayer) e aperfeiçoado pela descoberta dos elementos subjetivos do injusto (Hegler, Frank, Mezger, Nagler). WESSELS, Johannes. **Direito penal**. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris, 1976, p. 30).

¹⁷⁰ Cf. CORREIA, Eduardo. **Direito criminal**. Coimbra: Livraria Almedina. 2001, p. 281.

resultado da descoberta dos chamados elementos normativos existentes nos tipos penais. Exatamente por isto, ao contrário do que pretendeu Beling, os tipos penais enunciados pelo legislador são dotados, simultaneamente, de elementos objetivos e subjetivos, o que enseja a óbvia ultrapassagem das fronteiras normativas para ingresso em horizontes teleológicos. É que mesmo que o tipo seja uma descrição em linguagem peculiar, de atos humanos, sua estrutura normativa é sempre referente a valores.

A doutrina penal é unânime em indicar a existência de três campos conceituais para definir o delito. O campo formal ou nominal, o material ou substancial e, por fim, o campo analítico ou dogmático. No primeiro, o delito assume a definição que lhe é proposta pelo Direito positivo, ou seja, é crime o que a lei penal incriminar e para o que determina punição (art. 1º do Código Penal). No plano material ou substancial o crime “constitui lesão ou perigo de lesão a um bem jurídico-penal, de caráter individual, coletivo ou difuso”, que costuma ser definido como “atentado às condições de vida da sociedade”, comprovada pela legislação e só evitável mediante pena. No campo dogmático ou analítico, a doutrina informa que mesmo se o fato delitivo constituir um todo unitário, é possível decompor suas partes constitutivas para verificar-lhe a estrutura axiológica.

Deste modo, empregando-se o método analítico¹⁷¹, o crime é dogmaticamente toda ação ou omissão típica, ilícita ou antijurídica e culpável. Conseqüentemente, cada um dos elementos da definição obedece a uma lógica em que só a ação típica pode ser ilícita e só a ação ilícita pode ser culpável.

Para os fins desta pesquisa interessa enfrentar a questão do momento consumativo dos crimes de sonegação fiscal e contra a ordem tributária, sem alongar-se na teoria do crime. Faz-se necessário, porém, destacar que a Dogmática Penal, firme na adoção do método analítico, promove as artificiais decomposições das partes do todo para ensejar o emprego homogêneo das

categorias que institui, tudo na premissa de que, no interior da construção dogmática, não há riscos ou deslizes que comprometam a segurança jurídica do sistema de justiça criminal. Assim, dentre as muitas classificações estabelecidas pelo entendimento dogmático, interessa à pesquisa aquela que se refere ao momento consumativo dos crimes.

A doutrina estabelece duas categorias de crimes: de atividade ou de mera conduta, nos quais a simples realização da conduta consuma o fato criminoso tipificado – porque o comportamento exaure o próprio conteúdo do tipo legal –, e crimes de resultado (ou materiais) cuja consumação está condicionada ao nexos efetivo entre o resultado previsto no tipo e a conduta praticada pelo agente.

De acordo com Anibal Bruno,

Materiais são aqueles que só se tornam perfeitos com a realização do resultado fixado como característico do tipo legal. Assim o homicídio, que só se diz consumado com o fato da morte, ou o furto, cuja consumação só se integra com a subtração da coisa. Pode, na hipótese esgotar-se a atividade do sujeito; este faz tudo o que lhe cabia fazer, mas, se o resultado, não ocorre, o crime não será consumado. Crimes de resultado (Erfolgsdelikte) chamam-lhes os autores alemães. Formais são aqueles em que não há pretender destacar do comportamento do sujeito um resultado a ser tomado em consideração pelo Direito, o que acontece é que com a própria atividade realiza-se o resultado, o que tinha de ocorrer ocorreu. Por isso os autores alemães preferem chamá-los de crimes de simples atividade (schlichte Tatigkeitsdelikte). São dessa categoria, por exemplo, os crimes contra a honra - injúria, difamação, calúnia. Nestes, para que a consumação se repute completa, não é preciso verificar-se mais do que a simples ação ou omissão do sujeito.¹⁷²

Já os crimes formais, também denominados de "mera conduta" ou "sem resultado", têm por característica o fato de que a lesão ao bem jurídico ocorre com a simples ação ou conduta, diferentemente dos crimes de natureza material (ou de resultado) cuja consumação ocorre quando realizado o evento descrito no tipo. Pode ser um dano (crime de dano) ou a possibilidade de um dano (crime de

¹⁷¹ A sucessiva decomposição de um todo em suas partes, para ulterior agrupamento ordenado, constitui a premissa do método analítico que se opõe ao método sintético cuja técnica consiste em enunciar tese, antítese para chegar à síntese.

¹⁷² In. *Direito penal*. vol. 1. Rio de Janeiro: Forense, 1959, p.221/222.

perigo). Para a Dogmática Penal é certo que os crimes de dano ou de perigo são sempre crimes materiais, ou de resultado.¹⁷³

Partindo-se dos aportes conceituais da Dogmática Penal, não há como divergir. E os crimes definidos no art. 1º, da Lei 8.137/90, são mesmo crimes de dano, crimes materiais, posto que o resultado danoso realiza-se posteriormente à conduta defraudatória do agente, meio com o qual o agente garante a ocultação da integralidade ou de parte da obrigação tributária. Não resta dúvida, assim, de que os incisos do art. 1º da referida lei, descrevem condutas tanto comissivas quanto omissivas, que constituem, tão somente, elementos instrumentais para a prática do delito, ou circunstâncias elementares do crime que é consumado quando da supressão ou redução do tributo ou contribuição social – e acessórios – devidos.¹⁷⁴

O resultado, que é, portanto, elemento material do tipo, deve ser obtido mediante as condutas omissivas materializadas em: (1) omitir informação às autoridades fazendárias (inc.I); (2) negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente relativo à venda de mercadoria ou prestação de serviço efetivamente realizada (inc. V); e nas condutas comissivas de: (1) prestar informação falsas às autoridades (inc.I); (2) inserir elementos inexatos, ou omitir operação de qualquer natureza, em

¹⁷³ Em 1995, na cidade de São Paulo, foi realizado um Simpósio que teve por tema os Crimes contra a ordem tributária. Foram apresentados 20 trabalhos, publicados pela Editora Revista dos Tribunais, na Revista "Pesquisas Tributárias – Nova Série – I". Durante o evento foram formuladas questões para discussão, dentre as quais: "os crimes previstos no artigo 1º da Lei 8.137/90 são crimes de dano ou crime de mera conduta"? Responderam que se tratava de crime de dano: Aristides Junqueira Alvarenga; Gilberto de Ulhôa Canto, Luiz Felipe Gonçalves de Carvalho, Celso Ribeiro Bastos e Francisco de Assis Alves, Gustavo Miguez de Mello, João Mestieri, Gabriel Lacerda Troianelli e Rafael Atalla Medina; Hugo de Brito Machado, Yoshiaki Ichihara, Wagner Balera, Plínio José Marafon, Maria Helena Tavares de Pinho Tinoco Soares, José Eduardo Soares de Melo, Anthero Lopérgolo, Rubens Approbato Machado, Luiz Antônio Caldeira Miretti e Márcia Regina Machado Melaré, Cecília Maria Marcondes Hamati, Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho, Marilene Talarico Martins Rodrigues, Antônio Manoel Gonzalez, Vittorio Cassone, Aurélio Pitanga Seixas Filho, Raquel Elita Alves Preto Villa Real, José Maurício Conti e Eduardo Roberto Alcântara Del-Campo

¹⁷⁴ O Supremo Tribunal Federal decidiu que se trata de crime de resultado (HC-75.945-2/DF e HC 81.611-DF - Rel. Sepúlveda Pertence). Com toda evidência, trata-se de crime de

documento ou livro exigido pela lei fiscal (inc. II); (3) falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável (inc. III); (4) e elaborar, distribuir, fornecer ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato (inc. IV); (5) fornecer em desacordo com a legislação, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa à venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada (inc. V).

Seguindo-se os postulados da Dogmática Penal, as condutas descritas nos incisos I a V do referido art. 1º são instrumentais (condições elementares) para a realização do tipo; da mesma maneira que o "emprego de veneno, fogo ou explosivo" constituem elementos instrumentais para a qualificação do crime de homicídio. O fato é que as condutas descritas nos incisos não são capazes de, por si só, configurar crimes contra a ordem tributária. Então, o caráter instrumental contido na descrição fática presente nos incisos do art. 1º está claramente comprovado quando a lei utiliza a expressão "mediante as seguintes condutas". A redação dos tipos penais descritos na Lei n.º 4.729/65, que indicou as condutas constituintes da sonegação fiscal, mostrou que o legislador decidiu que a reprovabilidade penal estava mesmo dirigida à conduta defraudatória que vitimasse o fisco. Desta forma, independentemente da produção de dano fiscal, a realização de conduta potencialmente apta a gerá-lo, descrita na lei, era suficiente para a consumação da ilicitude e, portanto, merecedora de reprovabilidade penal. Em 1990, ainda que o legislador tivesse praticamente copiado a redação das condutas descritas na Lei n.º 4.729/65, decidiu alojar no *caput* do art. 1º da Lei n.º 8.137/90 uma redação que remete à categoria de crimes de resultado. É que, ao adotar os verbos nucleares **suprimir** ou **reduzir** tributo, vinculando a supressão ou redução às condutas descritas em cada um dos incisos do artigo 1º, o legislador assinalou que a reprovabilidade penal desbordaria da prática do ato defraudador para exigir o nexos causal entre a

resultado, pois, conforme a definição legal, para sua concretização exige-se: um resultado, que consiste na supressão ou redução de tributo, contribuição social e acessórios devidos.

conduta defraudatória e a produção do resultado lesivo à ordem tributária, que constitui a objetividade jurídica da norma.

A doutrina que se seguiu a partir da Lei n.º 8.137/90 foi de que o art. 1º da lei continha tipos penais de resultado e que as condutas descritas no art. 2º caracterizavam crimes de mera conduta. A escolha por tipos penais de resultado encontrou, na doutrina nacional, um rico universo de argumentos dogmáticos absolutamente aptos a afastar as possibilidades de reprovação pelo sistema penal, especialmente em razão da retomada da causa de extinção de punibilidade que se operou com a edição da Lei n.º 9.249/95, ressuscitando o extinto art. 14 da Lei n.º 8.137/90. Apoiada na Dogmática Tributária e nos princípios operacionais do processo administrativo, passou a ser defendida a tese de que, sendo crime de resultado (ou material), o resultado do tipo só pode ser consumado ao fim do processo administrativo tributário, ocasião em que o contribuinte, mesmo tendo realizado conduta defraudatória, poderá decidir entre pagar e não pagar, recolher ou não recolher os tributos devidos. Esta tese, anteriormente, esbarrava nas disposições da Súmula 609 do STF.

A confiança na estruturação das categorias da Dogmática Penal, alusiva à natureza material dos crimes contra a ordem tributária, impediu que pudesse ser reconhecida a perfectibilização do resultado do crime quando do momento consumativo da obrigação tributária, sobretudo quando eram decorrentes de tributos cujo lançamento fiscal dependia de homologação, por parte da autoridade fiscal. É o caso dos tributos incidentes sobre consumo, mais sujeitos a fraudes.

O que se defende aqui é que o resultado do dano fiscal é simultâneo ao momento constituinte da obrigação tributária desconstituída pela prática defraudatória. Com a fraude, o contribuinte defraudador determina a redução do valor em dinheiro que deveria recolher, ou que recolhe só em parte. O resultado do crime ocorre, nessa linha de pensamento, na própria ocasião em que a prática da fraude determina efeitos sobre a obrigação tributária total, da qual a etapa do recolhimento efetivo do dinheiro, ou seja, o pagamento, é mero exaurimento.

Defender o momento consumativo dos crimes contra a ordem tributária como sendo o do não pagamento ou da redução do valor devido viabilizou a instalação da premissa substancializadora de que o lapso temporal decorrido entre a constituição da obrigação tributária e sua homologação, por parte da autoridade fiscal, não tem nenhuma relevância jurídica para o Direito Penal. É como se não houvesse nenhum efeito durante o período em que a fraude não é descoberta ou desvendada.¹⁷⁵ As fraudes tributárias existem quando há recolhimento a menor ou o não recolhimento das importâncias devidas ao fisco, ainda que não percebidas ou enquanto não descobertas pela autoridade fiscal, já que produzem resultado danoso efetivo. Ora, a notificação do lançamento fiscal ao contribuinte, resultante da ação fiscal que descobre as fraudes, implica em direito processual recursal, mas não desfaz o dano que já se materializou antes de ser descoberto. Logo, admitir que a materialização do dano em crimes contra a ordem tributária só ocorre depois de descoberta a fraude pela autoridade fiscal ou ainda, só depois de discutida a questão na esfera administrativa, constitui negação de reconhecimento do dano tributário que é contemporâneo à própria fraude.

Concentra-se aí o divórcio gnoseológico entre Dogmática Penal e a Dogmática Tributária, no que respeita ao resultado fraudulento.¹⁷⁶ A doutrina penal construída a partir da criminalização de condutas fraudulentas contra fisco, que se desenvolveu ao longo de toda a década de 90 do século XX e

¹⁷⁵ Seria o mesmo que defender a tese de que, enquanto não se descobre o corpo do morto, ou enquanto não foram concluídas as investigações, não seria admissível a ocorrência do evento morte. Ou ainda, enquanto não encontrada a coisa furtada, não há furto, mesmo que o carro da garagem da casa tenha sido levado pelo agente.

¹⁷⁶ A professora Misabel de Abreu Machado Derzi, em artigo publicado na Revista de Direito Tributário, n. 63, pp. 219/229, sob o título Da Unidade do injusto no direito penal tributário, ressalta: “*Nos delitos de fundo tributário, as normas que valoram, que são efetivamente lesadas, são aquelas tributárias. O comportamento descrito na lei penal – de sonegação fiscal, de infringência à ordem tributária – se concretizado, realizará a lei penal. Mas a antijuridicidade (vale dizer, o injusto ou a ilicitude da ação) só se compreende por meio da interpretação e integração das leis tributárias, que definirão os deveres e direitos que devem ser observados*”. (...) “*A compreensão do injusto penal depende da compreensão do injusto tributário. A lei penal, que descreve delitos de fundo tributário, como a sonegação fiscal, não*

continua afirmando que o resultado dos crimes tributários só ocorre após o término do processo administrativo fiscal, apropriou-se da matriz dogmática alusiva à natureza material dos crimes descritos no art. 1º da Lei n.º 8.137/90, ocultando o fato de que, enquanto não há a ação fiscal, as fraudes operam resultados danosos reais. Tanto é assim, que o Direito Tributário confere o poder de homologação ao Estado, por meio de seus agentes, de modo a verificar a exatidão do lançamento feito pelo contribuinte. Sendo constatada a prática de infração tributária, remanesce a obrigação do contribuinte de adequar-se, recolhendo o que foi ilicitamente omitido.

A ação fiscal constitui atributo da administração tributária para o exercício do poder de polícia em matéria fiscal, mas não pode ser entendida como fato constitutivo do tempo do resultado dos crimes tributários. O lançamento fiscal impugnado pelo contribuinte não constitui circunstância que apague os atos defraudatórios praticados antes do início da ação fiscal. Logo, a conclusão do processo na esfera administrativa também não constitui fato determinante do resultado dos crimes contra a ordem tributária. É, pois, mais do que evidente, que quando a autoridade fiscal descobre a fraude e não homologa o lançamento feito criminosamente pelo próprio contribuinte, durante todo o período entre a prática da fraude e o início da ação fiscal, até a expedição da notificação, há repercussão lesiva ao erário público, o que concretiza o resultado. Mas a atividade fraudulenta, a mentira, a escrita desonesta, o ludíbrio, o engodo, o embuste contra a Fazenda Pública, direcionados para evitar o pagamento dos tributos devidos, passou a ser considerado circunstância de menor importância para o sistema de justiça criminal no Brasil. As ações ou omissões desonestas e criminosas, primeiro devem ser discutidas na esfera da administração tributária, tudo para albergar a tese de que o resultado do crime só acontecerá ao final do processo administrativo, ocasião em que o agente poderá decidir se, por meio do pagamento do que for considerado devido, desonera-se

pode ser aplicada sem apoio no Direito Tributário porque as espécies penais nela estabelecidas são complementadas pelas normas tributárias”.

dos incômodos do processo penal tributário. Com efeito, tem-se como iniludível que, por meio da adoção da Dogmática Penal, especificamente com as categorias da teoria do crime, e mais especialmente com os totalitarismos hermenêuticos decorrentes da interpretação que foi sendo tecida em torno do momento consumativo dos crimes tributários, passou-se da possibilidade de dispor do Direito Penal como instrumento de controle formal das condutas dos contribuintes, para com o Direito Penal subtrair-se ao próprio controle penal.

A impressão é de que se está diante de um paradoxo do sistema de justiça criminal tributária no Brasil. A investigação realizada a partir dos julgados do Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça pretende atestar não haver nenhuma contradição no interior do sistema.

3.4.3 A Resignificação da Dogmática Penal para Obstar a Criminalização Secundária da Ilicitude Tributária.

A pesquisa empírica apresentada no capítulo anterior, cuja intenção é comprovar a tese proposta, permite concluir que, se no plano político houve a adoção de mecanismos legais para afastar as possibilidades de aplicação da lei penal aos sonegadores, no plano interno do sistema penal desenvolveu-se farta criatividade para impedir, sobretudo, o ingresso das ações penais.

No início da vigência da Lei n.º 8.137/90 a discussão sobre a vinculação da instância penal à instância administrativa foi reativada, mas acabou prevalecendo a Súmula 609, que reconhecia a autonomia da instância penal, de modo que o Poder Judiciário, no exercício da jurisdição penal, não estaria submetido à conclusão do processo administrativo fiscal. O reconhecimento da inexistência de condição de procedibilidade para o ingresso de ações penais, ao facilitar a criminalização secundária em sede de crimes fiscais, estimulou o potencial criativo do sistema para encontrar um novo argumento que garantisse

que tudo continuasse como sempre, ou seja, que o controle penal da ordem tributária cumprisse apenas sua função instrumental para continuar produzindo meras representações.

No próprio estoque de categorias da Dogmática Penal, rica fonte de alternativas que garantem o emprego do poder de determinar a resignificação de palavras, expressões e institutos jurídicos, repousavam as opções de que dispunham os juristas para impedir a continuidade de ações penais ajuizadas pelo Ministério Público. Da mesma maneira, era assegurada à Administração Tributária o poder de exercitar a seletividade das condutas criminosas e dos agentes que interessasse submeter ao processo penal, como o próprio exercício do poder punitivo simbólico do Direito Penal Tributário. A mais fascinante qualidade do poder simbólico é a sua invisibilidade conjugada à necessária cumplicidade daqueles que não querem saber que o exercem ou lhe estão sujeitos.¹⁷⁷

Segundo Pierre Bourdieu:

O poder simbólico é um poder de construção da realidade que tende a estabelecer uma ordem gnoseológica: sentido imediato do mundo (e em particular, do mundo social) supõe aquilo a que Durkheim chama o conformismo lógico, quer dizer, uma concepção homogênea do tempo, do espaço, do número, da causa, que torna possível a concordância entre as inteligências.¹⁷⁸

O uso do poder simbólico do Direito Penal Tributário por parte do sistema penal em questão, é o mero emprego político da lei penal tributária em detrimento da sua real função de norma penal, em tese destinada à reprovação das condutas nela tipificadas. Vera Regina Pereira de Andrade adverte:

Afirmar assim que o Direito Penal é simbólico não significa afirmar que ele não produza efeitos e que não cumpra funções reais, mas que as funções latentes predominam sobre as declaradas não obstante a confirmação simbólica (e não empírica) destas. A função simbólica é

¹⁷⁷ Cf. BOURDIEU, Pierre. *O Poder simbólico*. Tradução de Fernando Tomaz. 7ª ed. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2004. p. 7-8.

¹⁷⁸ Idem, *ibidem* p. 9.

assim, inseparável da instrumental à qual serve de complemento e sua eficácia reside na aptidão para produzir um certo número de representações individuais ou coletivas, valorizantes ou desvalorizantes, com função de “engano”.¹⁷⁹

O uso instrumental do Direito Penal aconteceu quando se empregou a Dogmática Penal para garantir a apropriação política de seus próprios institutos a fim de não permitir a criminalização. Seria paradoxal, portanto, se o projeto de criminalização das condutas defraudatórias, efetivamente destinado a punir, acabasse manipulado para tolerar, não punir. Mas não há nenhum paradoxo. A proposta de controle penal da ordem tributária extratada no texto da lei que se diz destinada a protegê-la sempre pretendeu enganar, não punir, simbolizar uma resposta de força impeditiva ao avanço da sonegação, oferecendo, simultaneamente, farto horizonte de escape e criando cenários de manipulação política sob a força da ameaça das ações penais.

Mais do que uma proposta para o controle da fuga fraudulenta da obrigação tributária, o Direito Penal Tributário no Brasil prestou-se ao processo de colonização atemorizante em que o poder de indicar os infratores da ordem fortalece o poder político das administrações tributárias. Tanto é que, não tendo conseguido impedir a legitimidade ativa do Ministério Público para ingressar com ações penais, por se tratar de crimes de ação penal pública incondicionada, o sistema penal foi escorar-se na interpretação de que o ingresso de recurso administrativo, no qual o contribuinte rebate o lançamento fiscal realizado, não só adia a efetivação do resultado criminoso, como constitui condição objetiva de punibilidade, obstando, deste modo, o ingresso das ações penais enquanto não decidido o recurso no ambiente da administração tributária.

De outra parte, a existência da causa extintiva de punibilidade mediante o pagamento, associada à interpretação jurisprudencial e doutrinária, de que os crimes descritos no art. 1º, da Lei n.º 8.137/90, são crimes de resultado, e que o direito de recorrer administrativamente garante ao contribuinte a decisão de

¹⁷⁹ In *A ilusão de segurança jurídica*: do controle da violência à violência do controle penal. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1997, p.293.

realizar o pagamento da obrigação tributária ao final do julgamento administrativo, somaram-se como argumentos técnicos impeditivos do reconhecimento preliminar da punibilidade do agente, a condição objetiva da punibilidade do deslinde e decisão administrativa fiscal. Com esta inovação o Poder Judiciário não só admitiu sua submissão ao Poder Executivo como, por via direta – não declarada –, passou a adotar modelo de jurisdição dúplice, não preconizado pela Constituição Federal.

Em razão disso, merece ser detalhada a natureza do modelo de jurisdição brasileira, exatamente para que se compreendam os efeitos da posição adotada pelo Supremo Tribunal Federal, passível de representar a opção latente e não revelada de deixar a sonegação como fenômeno a ser tratado pelos interesses da economia – sempre bem instalados nos órgãos da administração pública. Para tanto, o trabalho incursionará, brevemente, sobre as características basilares dos modelos de jurisdição adotados por alguns países, e depois, mais especialmente, o modelo de jurisdição adotado pelo Brasil. A opção pelo contrastamento entre modelos de jurisdição é um voto de confiança nas pedagógicas contribuições que emanam da pesquisa do chamado Direito Comparado.

3.5 O REMODELAMENTO DO PODER JURISDICIONAL PARA ABRIGAR A PREVALÊNCIA DA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA SOBRE A JURISDIÇÃO PENAL

A atuação administrativa do Estado, embora deva conduzir-se nos limites da Constituição Federal e das leis, é geradora de conflitos com os administrados. Entende-se que o controle jurisdicional das atividades administrativas é ativado quando irrompem situações contenciosas entre a Administração Pública e o administrado, sendo os conflitos submetidos à apreciação judicial.

Há, em linhas gerais, dois sistemas de controle jurisdicional dos atos administrativos: pela jurisdição comum e por jurisdição especial. Neste último,

chamado de “sistema de jurisdição dúplice” o controle é exercido por tribunais especialmente instituídos para situações contenciosas em que a Administração Pública seja parte. No primeiro, chamado de “sistema de jurisdição única”, ao contrário, toda ou quase toda a matéria do litígio entre o administrado e o poder público são submetidos à apreciação do Poder Judiciário.

O sistema de controle jurisdicional da atividade administrativa reveste-se de importância para os fins desta tese que não pode ser defendida antes de entender as modalidades deste controle e seus efeitos sobre a jurisdição penal.¹⁸⁰

As linhas germinais dos sistemas jurídicos contemporâneos continuam relacionadas às três grandes famílias: romano-germânica, *Common Law* e dos Direitos Socialistas.¹⁸¹

A família romano-germânica agrupa os países em que a formação do fenômeno jurídico erigiu-se sob a inspiração do Direito Romano. Nestes países, as normas jurídicas são concebidas como normas de conduta, estreitamente vinculadas às preocupações com a justiça e a moral. A ciência jurídica tem a tarefa fundamental de determinar o conteúdo dessas normas. Partindo desta premissa, a “doutrina” muito pouco se interessa pela aplicação do direito, aspecto relegado aos práticos do direito e da administração.

Outra característica da mesma família: os direitos são instituídos, antes de

¹⁸⁰ Ver FAGUNDES, M. Seabra. *O Controle dos atos administrativos pelo poder judiciário*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1979. pp. 103- 127. Em nota na página 112, o autor ressalta a importância de “*não confundir contencioso administrativo e jurisdição administrativa. O contencioso administrativo compreende o conjunto de processos suscitados pela atividade da Administração Pública. Jurisdição administrativa é expressão que designa o conjunto de poderes de certos tribunais para o conhecimento das causas do contencioso administrativo. Tem um sentido semelhante aos das expressões jurisdição civil e jurisdição penal. Nos países que adotam o chamado sistema de jurisdição única, quando se fala de jurisdição ordinária se compreende o conhecimento pelas autoridades judiciárias de quaisquer ações. Onde se adota o sistema oposto (duplicidade jurisdicional), aparece completamente organizada, ao lado da jurisdição comum ou ordinária, a administrativa compreendendo o conhecimento das ações originárias de atos da Administração Pública*”.

¹⁸¹ OLIVEIRA, Carlos Alberto Álvaro de. Jurisdição e administração. *Revista de Informação Legislativa*. n.º 119. jul /set. Brasília, 1993. p. 218. Ver também DAVID, René. *Os Grandes sistemas do direito contemporâneo*. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

tudo, por razões históricas, com o fim de ordenar as relações entre os cidadãos; os outros ramos do direito que abarcam soluções de conflitos entre o indivíduo e o Estado desenvolveram-se posteriormente, de modo não tão perfeito, a partir dos princípios do “direito civil”, que continua a ser o centro solar da ciência jurídica.

3.5.1 A Jurisdição no Direito Romano

O Direito Romano tinha uma natural inaptidão para o Direito público. Por isso, entre os romanos, embora o Direito e a jurisdição penais, assim como a administração do Estado, fossem considerados matérias públicas, estavam submetidos ao jogo das forças políticas, nunca aos critérios exclusivamente jurídicos.¹⁸² É uma característica que explica as razões pelas quais os juristas romanos não costumavam posicionar-se sobre tais matérias e tampouco estendiam seus ensinamentos para enfrentá-las. Somente no período clássico tardio, é que se assiste à incursão da literatura jurídica romana, mesmo com certas limitações, ao Direito Penal e a determinados ramos do Direito Administrativo. Em decorrência dessa prevalência do direito privado sobre o público, própria do direito romano, tem-se o registro histórico de que no continente europeu, durante séculos, privilegiou-se o direito privado.

As jurisdições instituídas ou reconhecidas pelo Estado só podiam desempenhar suas funções na esfera do direito privado se a administração figurasse como parte do litígio. Assim sendo, a jurisdição era destinada quase que exclusivamente, a dirimir conflitos privados. Somente o trabalho dos séculos foi capaz de diluir tais inconvenientes, possibilitando a organização prática do procedimento contencioso-administrativo de modo a oferecer

garantias suficientes aos particulares, quando em conflito com os interesses do Estado.¹⁸³

3.5.2 O Modelo de Jurisdição Francês

A realidade vigente erigiu, gradativamente, a jurisdição administrativa que culminou com a excessiva atribuição de poderes ao executivo, despojando o Judiciário da função exclusiva de dizer o direito. Especialmente em função das circunstâncias que cercaram a história da França¹⁸⁴, apesar das contribuições da

¹⁸² KASER, Max. *Derecho romano privado*. Tradução de Jose Santa Cruz Teijeiro. Madrid : Reus.1968. p. 18.

¹⁸³ Em esclarecedora nota Seabra Fagundes aduz: “A função jurisdicional, latente como necessidade na vida do Estado, tendendo a revelar-se e a impor-se pela força das coisas, só aparece, entretanto, com nitidez quando surge, dentro da Administração, uma separação de órgãos. Por muito tempo, essa separação existe, havendo funcionários que administram propriamente, e funcionários que resolvem as contendas, mas sem que se torne nítida e definitiva. É com a independência assegurada aos juízes, de modo a pô-los acima das influências do soberano, e com a fixação das atribuições deles, de maneira a lhes tornar eficiente a autoridade, que surgem, compondo o Poder Judiciário, autônomo e equivalente aos demais, os funcionários incumbidos de administrar a justiça. Antes que tal se desse, não poderia haver controle efetivo da administração. O que havia era o favor da Administração mesmo em atender certas reclamações. O controle sobre os atos administrativos só começa a existir, na verdade, quando se constitui um poder especialmente jurisdicional.

Por muito tempo houve juízes sem que houvesse Poder Judiciário. Eles dependiam em tudo do soberano. Em Roma, a autoridade imperial, sentindo-se ameaçada com o direito pretoriano, a mais típica expressão do senso jurídico romano, tolhe aos pretores qualquer autonomia. O juiz há de ser servil aplicador dos textos. Toda dúvida no interpretá-los deve ser levada ao soberano. Este é que as remove orientando o juiz.” (In. **O controle dos atos administrativos pelo poder judiciário**. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1979.p.p116-117)

¹⁸⁴ Seabra Fagundes historia que na França, por muito tempo, os parlamentos, corpos judiciários, se puseram em luta com o poder real e os intendentés (órgãos locais da administração), embaraçando certas reformas administrativas. A revolução de 1789, segundo o autor, encontrou a opinião pública prevenida contra a ingerência do poder judiciário nos negócios administrativos. Por esta razão a legislação revolucionária “*eliminou qualquer possibilidade de contato entre os Poderes Executivo e Judiciário, com a Lei nº 16, de 24 de agosto de 1790, que estatuiu: As funções judiciárias são distintas e ficarão sempre separadas das funções administrativas. Os juízes não poderão, sob pena de prevaricação, perturbar, por qualquer forma, as operações dos corpos administrativos*”.(O art. 13 do Título 1112 da citada lei dispunha: (*Les tribunaux ne peuvent ni s’immiscer dans l’exercice du Pouvoir législatif, ou suspendre l’exécution des bis, ni entreprendre sur les fonctions administratives, ou citer devant eux les administrateurs pour raison de leurs fonctions.*(O art. 13 do Título 1112 da citada lei dispunha: *Les tribunaux ne peuvent ni s’immiscer dans l’exercice du Pouvoir*

doutrina de Montesquieu, houve o fortalecimento do poder executivo, inclusive no que tange a prestação de jurisdição. Cumpre ressaltar que a doutrina de Montesquieu parte da premissa de que os juízes da nação seriam apenas a boca que pronuncia as palavras da lei; seriam seres inanimados que não podem moderar nem a força, nem o rigor do Direito.¹⁸⁵

Dessa maneira, a doutrina da tripartição do poder de Montesquieu, recepcionada pela Revolução de 1789, envolta no manto retórico de constituir-se artefato garantidor da defesa do homem contra a tirania do poder, acabou por assegurar aos seus detentores a gestão e as doses da tirania, resultado evidente da supremacia dos poderes executivo e legislativo em detrimento do poder judiciário.

O modelo de jurisdição francês ao tempo da Revolução foi instituído pela histórica Lei Revolucionária 16-24, de agosto de 1790, que traçou os contornos da chamada “organização judiciária”, cujos princípios tornaram-se os fundamentos do sistema judicial daquele país e de muitos outros sistemas do Direito continental europeu, que acataram o modelo francês. O art. 3º da Constituição Francesa de 3-9-1791, por exemplo, vedou aos Tribunais qualquer interferência nas funções administrativas, proibindo, inclusive, o chamamento a juízo dos administradores, em virtude de seu desempenho em tais funções.

A concepção francesa de separação dos poderes estruturou o sistema de controle da administração de modo a vedar a interferência do Poder judiciário nas controvérsias geradas pelo poder administrativo. Se, em sua gênese, a

législatif, ou suspendre l'exécution des lois, ni entreprendre sur les fonctions administratives, ou citer devant eux les administrateurs pour raison de leurs fonctions.) In *ibidem*, p. 120

¹⁸⁵ Em nota específica e referindo-se às observações de Duguit, Seabra Fagundes registra que a “*legislação francesa a propósito da jurisdição administrativa, se inspirou particularmente na doutrina de Montesquieu, a qual, sendo justa a observação de Duguit, não tinha em vista o Judiciário como poder com função extensiva ao julgamento das controvérsias em que a Administração fosse interessada. O sábio publicista francês tratava o Poder Judiciário como ‘o poder executivo das coisas dependentes do direito civil, e pelo qual ‘o príncipe pune os crimes ou julga as questões entre os particulares’, donde é de inferir que não antevira a utilidade de fazê-lo órgão de equilíbrio de toda a vida jurídica, ainda quando turbada pelos próprios elementos do estado ou achara inconveniente dar-lhe tal amplitude de atribuições*”.*Ibidem*.pp.122-123)

prevenção contra uma jurisdição única fosse decorrente dos constantes conflitos com os corpos administrativos, a continuidade deste modelo, hoje, repousa na justificativa da conveniência técnica das especializações e melhor coordenação do serviço público.

3.5.3 O Modelo de Jurisdição Alemão

O sistema de jurisdição vigente no tempo do Império, na Alemanha¹⁸⁶, ainda no século XIX, caracterizava-se pela ausência de uniformidade na distribuição de tarefas entre a jurisdição e a administração. Nem mesmo a edição da Ordenança Processual Civil (*Ziveprocessordnung*) de 30 de janeiro de 1877, ou da Lei de Organização dos Tribunais (*Gerichtsverfassungsgesetz*), de 27 de janeiro de 1877, implicaram melhoria no sistema jurisdicional que, por vezes, conferia maior prevalência aos tribunais jurisdicionais em outras privilegiava cortes administrativas, permitindo que fosse reconhecida a prevalência da jurisdição administrativa quando havia conflito entre os interesses dos cidadãos e os do Estado.

A Lei Fundamental de Bonn, de 23 de maio de 1949, já adaptada às drásticas transformações no modelo de estado resultantes da Grande Guerra, em seu art. 14, IV, demonstra, em certa medida, a prevalência da jurisdição aplicada pela autoridade judiciária apenas quando inexistente competência jurisdicional diversa. “Se alguém é lesado nos seus direitos pelo poder público, pode recorrer à autoridade judiciária. Enquanto não haja uma diversa competência, é competente a autoridade judiciária ordinária”. Impõe-se acrescentar que, tanto a doutrina quanto a jurisprudência, tendem a estabelecer referenciais para que seja compreensível a expressão “direitos” (*Rechte*), empregada no dispositivo, não só os direitos subjetivos (ou seja, os direitos constitucionalmente garantidos) como

também os interesses considerados legítimos e ocasionalmente protegidos (*berechtigtes Interesse*)

Há, portanto, no modelo germânico, rigorosa qualificação formal de molde a estabelecer e precisar os elementos que caracterizam os “atos de autoridade pública”, de maneira a não afastar os atos de império (*justiziöse hoheitsakte*) do controle judicial. Consta-se que o âmbito de aplicação do preceito encontra, sempre, um preciso limite objetivo, aplicado exclusivamente quando relativo aos comportamentos decorrentes do poder público, lesivos a uma situação subjetiva de vantagem, e, em tal sentido, visa exatamente proteger o indivíduo perante o Estado. Permite-se, no máximo, o alargamento do conceito de “poder público”, onde enquadra, também, a atividade privada da administração pública e os atos dos organismos sociais (*Verbandsmacht*). O art. 19, IV não assegura, contudo, a tutela das relações inter civis¹⁸⁷.

Os tribunais administrativos (*Verwaltungsgerichte*), é importante dizer, foram totalmente isolados das autoridades administrativas (*Verwaltungsbehörden*), sendo providos por juízes independentes (GG. art. 971) designados, vitaliciamente, como membros permanentes e unidos aos tribunais ordinários no “poder jurisdicional” (*rechtsprechenden Gewalt*) (GG, art. 92). No que respeita à competência (*Zuständigkeit*) determina-se pela introdução de uma cláusula geral (*Generalklausel*), que tornou quase completa a tutela jurídica administrativa (*Verwaltungsrechtsschutz*).

¹⁸⁶ Cf. OLIVEIRA, Carlos Alberto Álvaro de. Jurisdição e administração. *Revista de Informação Legislativa*. nº 119. jul /set. Brasília, 1993. p.220-222)

¹⁸⁷ Conforme Carlos Alberto Álvaro de Oliveira (*in Jurisdição e Administração*. Revista de Informação legislativa. nº 119. jul /set. Brasília, 1993. p.221) o estudo acrescenta a tradução dos seguintes artigos da Lei Fundamental de Bonn:

art. 97. 1: *Os juízes são independentes e sujeitos apenas à lei.*

art. 92: *O poder jurisdicional é confiado aos juízes: ele é exercido pelo Tribunal Constitucional, pelos tribunais federais previstos na presente lei fundamental e pelos tribunais dos Länder. (É importante notar que o art. 95.1, institui como Corte Suprema para a jurisdição administrativa o Tribunal Administrativo Federal).*

art. 93, 1, nº 4: *O Tribunal Constitucional Federal julga: em outras controvérsias de direito público entre o Bund e os Länder, ou entre diversos Länder, ou internamente ao Land, quando não se pode recorrer a outra autoridade judiciária.*

Desta forma, o sistema assegura as bases e as fronteiras entre as jurisdições civil (*Zivilgerichtsbarkeit*) e administrativa (*Verwaltungsgerichtsbarkeit*). Aliás, a isso corresponde também a própria redação da Lei Fundamental de Bonn, quando fala de emprego da via judicial não só em relação aos tribunais ordinários (ou especiais) mas também aos administrativos (*Verwaltungsgerichte*) que, no fundo, podem ser considerados tribunais ordinários (*ordentlichen Gerichte*), como os civis (*Zivilgerichte*), no âmbito do Direito Civil (*Bürgerlichen Rechts*), são tribunais ordinários. Logo, o processo civil germânico presta-se à realização da ordem jurídica privada à medida que são acionados os tribunais da jurisdição ordinária (*Gerichte der ordentlichen Gerichtsbarkeit*). Apenas uma pequena parte dos litígios civis e trabalhistas sujeitam-se à competência dos tribunais da jurisdição trabalhista (*Arbeitsgerichtsbarkeit*).

Há ainda os tribunais de jurisdição administrativa (*Verwaltungsgerichtbarkeit*), de jurisdição social (*Sozialgerichtsbarkeit*) e de jurisdição financeira (*Finanzgerichtsbarkeit*), para os quais foram criados ordenamentos processuais que, a bem da verdade, norteiam-se nos princípios fundamentais do direito processual civil.

Conseqüentemente, as leis dos tribunais administrativos de 1960, dos tribunais sociais de 1953 e dos tribunais financeiros de 1965 atribuem um valor subsidiário ao Ordenamento Processual Civil (**ZPO**), como na legislação brasileira, que sempre realça o carácter subsidiário do Código de Processo Civil no disciplinamento do ordenamento processual. Cumpre acrescentar que, cá e lá reclama-se a uniformização mais ampla possível de todas as leis processuais.

3.5.4 O Modelo de Jurisdição Italiano

Os excessos do totalitarismo fascista contribuíram, em certa medida, para

a definição do modelo de jurisdição adotado pelo constituinte italiano de 1947¹⁸⁸. No art. 24, *caput*, da Carta italiana consta que “*todos podem agir em juízo para a tutela dos próprios direitos e interesses legítimos*”¹⁸⁹. É um marcadamente original se comparado, especialmente, aos sistemas alemão e francês. É que o sistema alemão concentrou o deslinde das controvérsias entre cidadão e administração em uma ordem de juízes especiais (os Tribunais administrativos). Já o sistema francês constituiu uma ordem de competência em juízes especiais para esse tipo de litígio, agindo com amparo em normas que estabelecem tipos processuais diferenciados, cabendo ao juiz civil apenas uma competência residual, em certa medida marginal. A originalidade do sistema italiano reside, pois, no critério de distinção entre as tutelas dos direitos subjetivos e a dos chamados interesses legítimos. A primeira atribuída aos órgãos da jurisdição civil, e a segunda, à jurisdição dos órgãos da justiça administrativa (ou jurisdição administrativa em sentido subjetivo).

Em função desta dupla jurisdição a doutrina incrementa, justamente, estudos que estabeleçam critérios distintivos entre direitos subjetivos e interesses legítimos. No direito subjetivo, o interesse vincula-se diretamente ao indivíduo, e sua proteção constitui exclusividade decorrência da necessidade de assegurá-lo. No interesse legítimo, afirma a corrente majoritária, o interesse não está imediatamente vinculado ao indivíduo. Afeta-o, unicamente, como integrante da coletividade. Com essas hipóteses a proteção visa ao interesse geral, beneficiando o indivíduo apenas em sua qualidade de membro do Estado. A competência da autoridade administrativa, por outro lado, é também um critério distintivo: o direito subjetivo surge, para o administrado, em face de

¹⁸⁸ Art. 113 da Constituição Italiana está assim vazado: *Contro gli atti della pubblica amministrazione è sempre ammessa la tutela giurisdizionale dei diritti e degli interessi legittimi dinanzi agli organi di giurisdizione ordinaria o amministrativa. Na alínea 2 do mesmo dispositivo está consignado: tale tutela giurisdizionale non può essere esclusa o limitata a particolari mezzi di impugnazione o per determinate categorie di atti. E na alínea 3 do mesmo art. 113, estabeleceu o Constituinte: La legge determina quali organi di giurisdizione possono annullare gli atti della pubblica amministrazione nei casi e con gli effetti previsti dalla legge stessa.*

competência vinculada, enquanto o interesse legítimo desponta com a competência discricionária e, sob o ponto de vista da tutela, pode revestir dois aspectos: interesses ocasionalmente protegidos e direitos imperfeitos ou enfraquecidos.¹⁹⁰

De qualquer forma, os tribunais civis italianos não só estão impedidos de exercer algum poder cautelar de suspensão do ato administrativo, impugnado por lesão de direitos subjetivos nem podem anular o ato administrativo, mesmo que seja declarado lesivo a um direito fundamental, devendo limitar-se à condenação ao ressarcimento dos danos.

3.5.5 O Modelo de Jurisdição Inglês

Na distinção entre o fisco e o soberano reside o marco fundamental da construção teórica do direito individual contra os abusos do poder real.¹⁹¹ Os soberanos, sob a pressão dos nobres e dos Parlamentos, começam a decair do absolutismo. Os parlamentos passam a exercer o controle político dos atos que envolvem dispêndios financeiros e a instituição de tributos. Mas o controle político não implica amparo ao direito individual aos súditos. É ao ritmo das revoluções que vão sendo, lentamente, construídas as defesas contra os excessos da Administração.

É na prática do Direito Público inglês que melhor se pode acompanhar o ciclo evolutivo do controle jurisdicional sobre a Administração Pública,

¹⁸⁹ Art. 24 da Constituição Italiana:

¹⁹⁰ FAGUNDES, Seabra M. *op.cit.* pp.118-119)

¹⁹¹ Os princípios tributários da legalidade e da anterioridade, tidos hoje como garantias dos contribuintes, surgem com a Magna Carta inglesa de 1215, dando à nobreza e o clero inglês a proteção contra os desmandos da Coroa. Ver UKMAR, Victor. *Princípios comuns de direito constitucional tributário*. Trad. De marco Aurélio Greco, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1976, p. 12 e ss; BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. *História do tributo no Brasil*. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005, p. 22.

exatamente em decorrência do princípio que da responsabilidade da Administração Pública perante os tribunais comuns.

A história chancela concluir-se que o Judiciário deu conta de cumprir seu múnus na proteção das liberdades individuais, sendo respeitado pelos cidadãos ingleses. Logo, diferentemente da França, a revisão judicial da ação administrativa nenhum obstáculo sério sofreu na Grã-Bretanha. Aliás, neste reino não prosperou a doutrina francesa da separação dos poderes, embora a precedesse em quase um século. A Revolução Inglesa de 1688 garantira absoluta a supremacia do Parlamento.

Assim, na medida que se institui a supremacia do legislativo, vai sendo idealizada a independência e autonomia do Judiciário, ambos convencidos da máxima de que “todo homem, seja qual for sua classe ou condição, sujeita-se à lei ordinária do reino e à jurisdição dos tribunais ordinários”.

Dicey faz a oportuna reflexão que bem caracteriza o significado da lei ordinária e tradicional no Reino da Inglaterra:

[...] aqui, todo homem seja qual for sua classe ou condição sujeita-se à lei ordinária do reino e à jurisdição dos tribunais ordinários. Daí a razão por que “o império da lei, neste sentido, exclui a idéia de qualquer exceção para os funcionários e outras pessoas, no concernente ao respeito de obediência à lei que rege os outros cidadãos, ou relativamente à jurisdição dos tribunais ordinários; não pode haver entre nós nada correspondente ao direito administrativo ou aos Tribunais administrativos de França. A noção que jaz no fundo do “direito administrativo”, conhecido nos países estrangeiros, é que as questões ou controvérsias referentes ao governo e a seus agentes escapam à esfera dos tribunais civis e devem ser tratadas por corporações especiais, mais ou menos oficiais. Esta idéia é totalmente alheia ao direito inglês e é, em realidade, fundamentalmente oposta a nossa tradição e costumes.¹⁹²

O sistema de unidade jurisdicional continua vigente na Inglaterra, sendo-lhe ínsito o princípio de *common law*: a Administração responde pelos seus atos perante tribunais comuns. É importante sublinhar que o modelo de unicidade

¹⁹² Dicey, constitucionalista britânico *apud* OLIVEIRA, Carlos Alberto Álvaro de.. Jurisdição e Administração. *Revista de Informação Legislativa*. nº 119, jul /set. Brasília, 1993 p.225.

jurisdicional (uma única fonte detentora do poder de dizer o direito) foi adotado pela Constituição Federal dos Estados Unidos da América, fato de relevo na medida em que a Carta americana serviu de fonte de inspiração para vários países.

3.5.6 O Sistema de Jurisdição no Brasil

O Brasil adotou os postulados do sistema inglês de jurisdição, a exemplo de outros países hispano-americanos.

Durante o período colonial e também imperial, o sistema jurídico brasileiro afeiçoou-se ao sistema dúplice, com emprego freqüente do contencioso administrativo. Com a Constituição Republicana de 1891 foi introduzido o sistema uno, embora isso só viesse a ocorrer, de forma explícita, com a Constituição de 1946, art. 141, § 4º.

Sob enfoque histórico, é interessante ressaltar que a primeira tentativa clara e inequívoca para garantir o cidadão contra o Estado surgiu com a Lei n.º 221, de 20-11-1894 que instituiu ação especial destinada a invalidar atos ou decisões da administração federal, lesivos aos direitos individuais. A tentativa, porém, estava fadada ao insucesso, já que os interessados, por meio de construção jurisprudencial, buscavam transpor os inconvenientes da demora do processo empregando meios mais expeditos, a exemplo dos *interditos*, em que se invocava a proteção da chamada “posse dos direitos”, ou do *habeas corpus*, consideravelmente ampliado em seu objeto, de modo a abranger não só a liberdade de ir e vir como a liberdade de consciência, pensamento e reunião.¹⁹³

A análise da Constituição Federal vigente expõe a evidência da ampliação operada no controle jurisdicional da administração, impensável, com certeza, em termos de continente europeu. Aos juízes federais compete processar e julgar “as causas em que a União, entidade autárquica ou empresa pública

¹⁹³ Idem. Op. cit. p. 226.

forem interessadas na condição de autoras, rés, assistentes ou oponentes, exceto as de falência, as de acidentes de trabalho e as sujeitas à Justiça Eleitoral e à Justiça do Trabalho” (art. 109, 1), ou “as causas fundadas em tratado ou contrato da União com Estado estrangeiro ou organismo internacional” (art. 109, III). Igual competência é ressalvada no que respeita “aos crimes políticos e às infrações penais praticadas em detrimento de bens, serviços ou interesses da União ou de suas entidades autárquicas ou empresas públicas, excluídas as contravenções e ressalvadas as competências da Justiça Militar e da Justiça Eleitoral” (art. 109, IV) e “aos crimes contra a organização do trabalho e, nos casos determinados por lei, contra o sistema financeiro e a ordem econômico-financeira” (art. 109, VI). Do mesmo modo, é competente o juiz federal para processar e julgar “os mandados de segurança e os *habeas data* contra ato de autoridade federal, excetuados os casos de competência dos Tribunais federais” (art. 109, VIII). Já o art. 108, II confere aos tribunais regionais federais competência para julgar, em segundo grau de jurisdição, as causas decididas pelos juízes federais e juízes estaduais no exercício da competência federal da área de sua jurisdição.

Ao Supremo Tribunal Federal compete julgar, nos crimes de responsabilidade, os Ministros de Estado, os membros dos Tribunais Superiores e os do Tribunal de Contas da União (art. 102, 1, *c*). À mesma Corte incumbe o julgamento de litígio entre Estado estrangeiro ou organismo internacional e a União, o Estado, o Distrito Federal ou o Território (art. 102, 1, *e*), bem como as causas e conflitos entre a União e os Estados, a União e o Distrito Federal, ou entre uns e outros, inclusive as respectivas entidades da administração indireta (art. 102, 1, *f*). O Supremo Tribunal Federal julgará, em recurso extraordinário, as causas decididas em única ou última instância, quando a decisão recorrida “julgar válida lei ou ato do governo local contestado em face desta Constituição” (art. 102, III, *c*).

Poderes paralelos foram atribuídos ao Superior Tribunal de Justiça (art. 105, 1, *a, b, d, g, c, II, b*), o que seria impensável e inadmissível sob o sistema

dúplice. Um aspecto importante do ordenamento constitucional brasileiro é ter optado, firme e forte, no art. 5º, XXXV, da Constituição Federal de 1988, pela forma republicana de Estado, cujo emblema comprobatório é o princípio textualmente inserido na Carta que indica a natureza e o poder da jurisdição exclusiva do Poder Judiciário (art. 5º, XXXV).

Em decorrência desse arranjo de premissas o cidadão brasileiro tem direitos de *writs* constitucionais próprios do sistema do *common law*, como o mandado de segurança, o *habeas corpus* e, mais recentemente, o *habeas data*, além do mandado de injunção, artefato exclusivo do direito constitucional brasileiro.

Por outro lado, o sistema jurídico pátrio confere à ação popular muito maior amplitude do que o da Europa continental. Vide os termos do art. 5º, LXXIII, da Constituição Federal: “*qualquer cidadão é parte legítima para propor ação popular que vise a anular ato lesivo ao patrimônio público ou de entidade de que o Estado participe, à moralidade administrativa, ao meio ambiente e ao patrimônio histórico e cultural, ficando o autor, salvo comprovada má-fé, isento de custas judiciais e do ônus da sucumbência.*”

Assim sendo, o sistema jurisdicional nacional consagrou, nitidamente, a unicidade da jurisdição e, inclusive, vem aceitando a expansão dos controles do Poder Judiciário que vem assimilando o controle do mérito do ato administrativo. O próprio sistema parece implicar essa extensão, pois a Constituição coloca entre os limites de atuação da administração pública direta, indireta ou fundacional, de quaisquer dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, a obediência aos princípios da legalidade, da impessoalidade, da moralidade e da publicidade, da transparência e da eficiência (art. 37, *caput*). Além disso, estão assegurados o contraditório e a ampla defesa mesmo no processo administrativo, com os meios e recursos que lhe são inerentes (art. 5º, LV), não prescindindo de motivação as decisões administrativas dos Tribunais (art. 93, X).

Esses aportes reiteram o acerto da doutrina administrativa, o que significa

que o Judiciário pode anular atos administrativos discricionários fundados em inexistência ou insuficiência de motivo, inadequabilidade, incompatibilidade ou desproporcionalidade do motivo, impossibilidade ou desconformidade de objetivo e ineficiência de objeto, apenas controlando os limites do exercício discricionário.¹⁹⁴

Assim, o ordenamento nacional confere ao juiz brasileiro, em relação aos seus colegas da Europa continental. Até mesmo em face dos países do *common law*, a jurisdição brasileira apresenta maior amplitude. É muito importante ressaltar que, mesmo que em alguns sistemas a Administração Pública permaneça sujeita ao controle do juiz ordinário, ele é um exercício limitado, sendo possível afirmar haver uma tríplice limitação que: 1) circunscreve-se ao vício da violação da lei e de incompetência mas, em regra, não se estende ao excesso de poder; 2) não comporta o poder de anular ou suspender o ato administrativo e, assim, de proferir sentença constitutiva, apenas o de proferir sentença condenatória para ressarcimento dos prejuízos ou adimplemento específico; 3) não admite em matérias passíveis de serem julgadas por órgãos contenciosos administrativos aos quais são atribuídos, mediante procedimento contencioso, a solução das controvérsias entre indivíduos e administração.

O último ponto é, com certeza, a grande diferença entre o modelo adotado pelos brasileiros e os demais. O exame do sistema jurídico nacional evidencia claramente¹⁹⁵: a) a ausência de qualquer óbice ao exame do excesso de poder pelo Judiciário como comprovam, a título de exemplo, o mandado de segurança e o *habeas corpus*, cabíveis contra ilegalidade ou *abuso de poder* por parte da

¹⁹⁴ Cf. MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *Legitimidade e discricionariedade* (Novas reflexões sobre os limites e controle da discricionariedade), Rio de Janeiro : Forense, 1989. p. 62. A esse respeito Nagib Slaibi Filho acentua (in *Ação Popular Mandatária*, 2ª ed., Rio de Janeiro: Forense, 1989. p. 58) que “[...] a discricionariedade não significa que a escolha seja desarrazoada, inconveniente, imprópria ou mesmo contrária à finalidade do ato.”

¹⁹⁵ “Os atos administrativos nulos ficam sujeitos à invalidação não só pela própria Administração, como também Pelo Poder Judiciário, desde que levados à sua apreciação pelos meios processuais cabíveis que possibilitem o ato anulatório.” (MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*, 15 ed., atualizada pela Constituição de 1988, São Paulo: RT. 1991, p. 185, e nota 18).

autoridade pública (CF, art. 5º, LXVIII e LXIX)¹⁹⁶; b) o emprego da ação constitutiva positiva, embora raro (v.g., constituição de servidão de passagem, de luz etc., sobre bem do patrimônio público, em favor de imóvel particular); c) a vedação de toda e qualquer espécie de desconstituição dos atos inexistente. Galeno Lacerda esclarece:

...há um setor da mais alta relevância que demonstra quanto nosso processo dito “civil” é mais vasto do que o dos países da Europa continental: o importantíssimo campo do direito público. A instituição do contencioso administrativo, lá vigorante, elimina, em regra, a possibilidade de controle dos atos da administração pública pela Justiça comum. Estão presos, ainda, os países do chamado sistema romano-germânico, em termos quase absolutos, ao dogma da separação dos poderes de MONTESQUIEU, a tal ponto que o clássico RENE DAVID, depois de criticar a atuação do Conselho de Estado na França, chega a afirmar que “o direito administrativo, como o direito penal, é, em larga medida, afinal de contas, aplicado ou não aplicado segundo a discricção da administração, fora de todo o controle jurisdicional, mesmo interno à administração.”¹⁹⁷

No mesmo sentido, para Cândido Rangel Dinamarco:

[...] a ordem político-constitucional republicana brasileira teve a inspiração no modelo norte-americano e não nos da Europa-Continental, o que devia levar-nos a haurir preferencialmente o espírito do direito público dos países de origem e dos seus sistemas, para a construção, análise e utilização do instrumento processual. Dos países europeus componentes da ‘família romano-germânica’ do direito, recebemos o direito privado e o penal, sendo muito natural que a nossa ciência se construísse segundo os parâmetros e mesmo o espírito europeu-continental, nessas áreas específicas. O que não é natural é o comprometimento cultural tão profundo como o que o nosso guarda com todo o espírito do direito processual civil de países onde são diferentes as bases políticas do direito público.”¹⁹⁸

A lição de Carlos Alberto Álvaro de Oliveira corrobora a prática:

¹⁹⁶ Como assinala Milton FLACKS (in *Mandado de segurança* - Pressupostos da Impetração - Rio de Janeiro: Forense, 1980, nº 100. p. 85): “[...] no direito brasileiro admite-se, inclusive, o exame do ato administrativo sob a ótica do desvio da finalidade, a forma mais sutil do abuso de poder, *lato sensu* considerado.”

¹⁹⁷ LACERDA, Galeno. *Comentários ao código de processo civil*. v. VIII. 13ª ed. Rio de Janeiro: Forense, 1987. pp. 172- 173.

A verdade é que países que ignoram o controle jurisdicional da administração pública, que desconhecem institutos como o mandado de segurança e o *habeas corpus*, não estão em condições de orientar-nos em direito processual. Sob este ponto de vista, tem sido nociva para os processualistas brasileiros a extraordinária influência dos mestres italianos. Não nos demos conta, até hoje, de que eles teorizaram um processo civil tão-só para o direito privado e, que, assim, sob a ótica estreita do princípio dispositivo, não podem entender um sistema que, como o nosso, bem mais próximo do anglo-americano, confere ao Poder Judiciário maior relevo constitucional, com conseqüente e necessária atuação do processo dito “civil” nos domínios do direito público, onde os princípios e os horizontes se dilatam, muito mais vastos e arejados.”¹⁹⁹

Consideradas as características com as quais o constituinte moldou o sistema jurisdicional pátrio, assiste-se, exatamente em função dos processos penais tributários, o desenrolar de um indisfarçável processo de flexibilização ou mutação do modelo com a submissão do poder jurisdicional penal às conclusões de processos administrativos, cujo marco inicial assenta-se na decisão tomada pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do processo de Habeas Corpus nº 81.611-8²⁰⁰, estudado, a seguir, já que passou a reconfigurar o exercício do

¹⁹⁸ In. *A Instrumentalidade do processo*. São Paulo : RT, 1987. p. 62.

¹⁹⁹ In. *Jurisdição e Administração*. **Revista de Informação legislativa**. nº 119, jul /set. Brasília, 1993 p.229.

²⁰⁰ HC 81.611-8 Distrito Federal, Relator: Min. Sepúlveda Pertence. Data do julgamento 10.12.2003.

Data da publicação do aresto DJ 13.05.2005, assim ementado: “*Crime material contra a ordem tributária (L. 8.137/90, art. 1º): lançamento do tributo pendente de decisão definitiva do processo administrativo: falta de justa causa para a ação penal, suspendo, porém, o curso da prescrição enquanto obstada a sua propositura pela falta do lançamento definitivo. 1. Embora não condicionada a denúncia à representação da autoridade fiscal (ADIn MC 1571), falta justa causa para a ação penal pela prática do crime tipificado no art. 1º da L. 8.137/90- que é material ou de resultado-, enquanto não haja decisão definitiva do processo administrativo de lançamento, quer se considere o lançamento definitivo uma condição objetiva de punibilidade ou um elemento normativo de tipo. 2. Por outro lado, admitida por lei a extinção da punibilidade do crime pela satisfação do tributo devido, antes do recebimento da denúncia (L. 9.249/95, art. 34), princípios e garantias constitucionais eminentes não permitem que, pela antecipada propositura da ação penal se subtraia do cidadão os meios que a lei mesma lhe propicia para questionar, perante o fisco, a exatidão do lançamento provisório, ao qual se devesse submeter para fugir ao estigma e às agruras de toda a sorte do processo criminal. 3. No entanto, enquanto dure, por iniciativa do contribuinte, o processo administrativo suspende o curso da prescrição da ação penal por crime contra a ordem tributária que dependa do lançamento definitivo.” O habeas corpus foi concedido por maioria de votos, nos termos do voto do Relator, tendo sido vencidos a Ministra Ellen Grace e os Ministros Joaquim Barbosa e Carlos Brito.*

poder penal tributário judicial no Brasil.

Aceitar a transformação do sistema de unicidade jurisdicional implica aumento do poder seletivo conferido às instâncias administrativas ligadas à tributação. À ampliação do poder penal corresponde, simultaneamente, a do poder negocial, premissa comprovando que o mercado, como instância modeladora do controle penal no ambiente da globalização econômica, não só defende como dissemina.

3.6 A CONDIÇÃO OBJETIVA DE PUNIBILIDADE COMO LIMITADORA DO EXERCÍCIO DA JURISDIÇÃO PENAL TRIBUTÁRIA.

A condição objetiva de punibilidade será aqui estudada por meio da análise do acórdão do STF no HC nº 81.611-8.

O emprego do controle formal de condutas pela via dos princípios da prevenção geral e especial da pena – discurso germinal do Direito Penal– foi completamente transformado no campo da criminalidade tributária. Para enfrentar o assunto cumpre repassar algumas lições de Direito e estabelecer a distinção entre obrigação tributária e crédito tributário.

Nos termos do artigo 113, § 1º do Código Tributário Nacional, a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. O artigo 139 do mesmo diploma legal preceitua que o crédito tributário decorre da obrigação principal de mesma natureza, o que Rubens Gomes de Souza define com clareza:

Criação da obrigação tributária em sentido formal: esta é a consequência do lançamento: a obrigação em seu sentido substancial,

isto é, em sua essência, já surgiu com a simples ocorrência do fato gerador: desde esse momento já é devido o tributo.²⁰¹

O artigo 140 do Código Tributário Nacional também deixa clara a diferença entre a obrigação tributária e o crédito tributário ao ditar que as circunstâncias que modificam esse último, sua extensão, efeitos, as garantias ou os privilégios a ele atribuídos, ou que excluem sua exigibilidade, não afetam a obrigação tributária que lhe deu origem.

Os Crimes contra a ordem tributária têm, como elementar, o tributo, objeto da obrigação tributária nos termos do já citado artigo 113, § 1º, do CTN. O crédito tributário, por sua vez, decorre da obrigação tributária e se concretiza com o lançamento. A existência do crédito que surge após a obrigação tributária, não é elementar dos crimes previsto na Lei n.º 8137/90. Na verdade, é a existência da obrigação tributária pressuposto dos crimes contra a ordem tributária. E é exatamente este ponto que vem sendo ignorado pela dogmática penal e jurisprudência correspondente. Como afirma Andreas Eisele,

O núcleo dos tipos (penais em branco) que descrevem os crimes contra a ordem tributária de conteúdo material (que apenas se consumam com a ocorrência do resultado consistente na evasão tributária), é estruturado mediante a indicação de condutas que implementem a irregular inadimplência da prestação de uma obrigação tributária (de forma fraudulenta ou não), independentemente da eventual constituição posterior do crédito correspondente a essa relação jurídica (eis que o crime se consuma com a ocorrência do dano e a atividade da vítima imediata na busca de sua reparação é uma hipótese que pressupõe a existência dessa consequência do fato).

Dessa forma, a existência da obrigação tributária é um pressuposto para a tipicidade da conduta (pois a elementar tributo é o objeto de sua prestação), mas a existência do crédito tributário com aquela relacionado é irrelevante no âmbito da tipicidade penal do fato.²⁰²

É uma linha de pensamento corroborada pela natureza declaratória do lançamento, conforme ensinamento de Aliomar Baleeiro:

²⁰¹ GOMES DE SOUZA, Rubens. *Compêndio de legislação tributária*. São Paulo: Resenha Tributária, 1982. p. 87.

²⁰² In. *Crimes contra a ordem tributária*. 2ª ed. São Paulo: Dialética. 2002, p.23.

O CTN pode induzir em equívoco quem lê na testa do Capítulo II, do Título III, a rubrica “Constituição do Crédito Tributário” e no art. 142: “Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário ...”

Constituir o crédito tributário e não a obrigação tributária.

Daí não decorre que o legislador brasileiro haja reconhecido carácter constitutivo e não declaratório, ao lançamento. O disposto nos arts. 143 e 144 do CTN evidencia que ele próprio atribui ao lançamento efeitos de ato declaratório. E os trabalhos da Comissão do Projeto Aranha-R e G. Sousa são claros a esse respeito, não obstante as perplexidades atribuídas por Falcão a seu ilustre autor [...].

Já o ato declaratório não cria, não extingue, nem altera um direito. Ele apenas determina, faz certo, apura, ou reconhece um direito preexistente, espancando dúvidas e incertezas.²⁰³

Partindo do pressuposto que o cerne dos crimes previstos na Lei n.º 8137/90 é a obrigação tributária e não seu lançamento, faz-se necessário analisar as conseqüências da existência e revisão do lançamento, esse último de ofício ou por iniciativa do contribuinte (art. 145 do CTN), para o Processo Penal, tendo como referência a já citada decisão do Supremo Tribunal Federal. Assim conclui o Ministro Sepúlveda Pertence, relator do HC n.º 81611-8:

64. O ponto é indagar dos reflexos penais dessa eficácia preclusiva da decisão definitiva do procedimento administrativo do lançamento, em favor do contribuinte ou contra ele.

65. Se é contra ele – de modo a reafirmar a evasão fiscal –, para não acender a grita da corrente majoritária dos “declarativistas”, que, por isso, de regra, atribuem retroatividade ao lançamento-, convém não ir até o ponto de enxergar nessa hipótese, na decisão administrativa, um elemento essencial do tipo, que só com o advento dela se consumaria.

66. O que verdadeiramente ilide o juízo positivo de tipicidade – quando se cogita de crime de dano –, é a eficácia preclusiva da decisão administrativa favorável ao contribuinte: irreversível essa, corolário iniludível da harmonia do ordenamento jurídico impede que a alguém – de quem definitivamente se declarou, na esfera competente para a constituição do crédito tributário, não haver suprimido ou reduzido devido – se possa imputar ou condenar por crime que tem, na supressão ou redução do mesmo tributo, elemento essencial do tipo.

67. Se a recíproca é verdadeira, em termos de tipicidade, não cabe, entretanto, levá-la às últimas conseqüências.

68. É dizer: admitir – em homenagem à alegada retroatividade do lançamento – que a decisão final adversa ao contribuinte não é elemento do tipo – que só com ela se consumaria, não vale, em

²⁰³ In. *Direito tributário brasileiro*. 10ª ed. São Paulo: Forense, 1996. p. 503.

contrapartida, por afirmar que, antes dela, se possa instaurar o processo por crime de dano contra a ordem tributária [...].

A leitura do item de número 64 comprova que o ministro do Supremo Tribunal Federal iniciou a análise da matéria partindo do pressuposto de que já existe decisão na esfera administrativa, favorável ao contribuinte. No item 65 conclui que se essa decisão fosse desfavorável ao contribuinte “...convém não ir até o ponto de enxergar nessa hipótese, na decisão administrativa, um elemento essencial do tipo, que só com o advento dela se consumaria.” Já no item 66, afirma ser a eficácia preclusiva da decisão favorável ao contribuinte na esfera administrativa o que verdadeiramente ilide o juízo positivo de tipicidade.

É onde reside, exatamente, a assunção, por parte do Poder Judiciário, de sua submissão ao término da decisão oriunda da esfera administrativa.

Para melhor situar este estudo, impõe-se incursionar, mesmo que brevemente, sobre os reflexos das decisões administrativas, especialmente sobre a chamada coisa julgada administrativa. Consoante Hely Lopes Meirelles:

A denominada coisa julgada administrativa, que, na verdade, é apenas uma preclusão de efeitos internos, não tem o alcance da coisa julgada judicial, porque o ato jurisdicional da Administração não deixa de ser um simples ato administrativo decisório, sem a força conclusiva do ato jurisdicional do Poder Judiciário. Falta ao ato jurisdicional administrativo aquilo que os publicistas norte-americanos chamam “the final enforcing power” e que se traduz livremente como o poder conclusivo da Justiça Comum.

[...] Realmente, o que ocorre nas decisões administrativas finais é, apenas, preclusão administrativa, ou a irretratabilidade do ato perante a própria administração. É sua imodificabilidade na via administrativa, para estabilidade das relações entre as partes. Por isso, não atinge nem afeta situações ou direitos de terceiros, mas permanece imodificável entre a Administração e o administrado destinatário da decisão interna do Poder Público.

[...] Exauridos os meios de impugnação administrativa, torna-se irretratável, administrativamente, a última decisão, mas nem por isso deixa de ser atacável por via judicial.²⁰⁴

Sem abordar, ainda, o princípio da independência das instâncias, convém insistir sobre as últimas linhas desse texto, que esclarece a questão: “*exauridos*

os meios de impugnação administrativa, torna-se irretratável, administrativamente, a última decisão, mas nem por isso deixa de ser atacável por via judicial". A eficácia preclusiva da decisão favorável ao contribuinte reflete administrativamente, impedindo a retratação do fisco (administração) sem ter o condão de impedir que o ato seja revisto judicialmente e, muito menos, a formação do juízo positivo de tipicidade, nos casos, por exemplo, em que a decisão administrativa decidiu pela existência de vício formal. Logo, não houve respeito ou observância aos comandos jurídicos na conclusão expendida no item 68 da decisão judicial em análise. Basta imaginar a hipótese de que o Ministério Público, por conta do artigo 16 da Lei 8137/90, recebe notícia crime revelando a ocorrência de redução de tributo pelo emprego da fraude da emissão de "Nota Fiscal Calçada", acompanhada, inclusive, das vias das notas fiscais emitidas com valores diferentes, fato indubitavelmente criminoso. Neste caso, mesmo diante de farta materialidade e justa causa para demandar a jurisdição penal deverá, ao invés de exercer a função constitucionalmente determinada diante da robustez das provas de ato criminoso, requerer ao Fisco a efetivação do lançamento de ofício? E se a autoridade fiscal, embora sua atividade seja vinculada, não efetuar o lançamento, ou demorar-se na deflagração da ação fiscal? Não haverá legitimação ativa para o ingresso da ação penal? E o não lançamento fiscal, podendo tipificar condutas tais como a prevaricação ou a corrupção, impedirá a reprovação penal da sonegação?

No voto proferido no HC 81.611-8, verifica-se que houve interpretação diferente para a configuração efetiva das condutas defraudatórias de sonegação criminalizadas na Lei n.º 8.137/90, surgindo novo enfoque para a vinculação do processo penal ao término do processo administrativo fiscal. Nasce um outro óbice à reprovação penal da fraude tributária: a condição objetiva de punibilidade. Extraí-se do acórdão:

²⁰⁴ In. *Direito administrativo brasileiro*, 28 ed. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 652.

76. Cuida-se, sim, de hipótese extraordinária – posto que não única -, em que, quando não a tipicidade, a punibilidade da conduta do agente – malgrado típica – está subordinada à decisão de autoridade diversa do juiz da ação penal.

77. Por isso – se não se quer, para fugir de polêmica desnecessária, inserir a decisão definitiva do processo administrativo de lançamento entre os elementos do tipo do crime contra a ordem tributária – a questão apenas se desloca da esfera da tipicidade para a das condições objetivas de punibilidade [...].

79. Não obstante, penso – afastados os casos em que seria possível a sua inserção no tipo, para, conseqüentemente, reclamar-se a sua compreensão nas raíais da culpa do agente-, que há sim, espaço para a admissão de verdadeiras condições objetivas de punibilidade, inconfundíveis com os elementos do tipo [...].

83. Mas – porque, na hipótese aventada, o tipo é de mera conduta – prefiro recordar outro caso de condição objetiva de punibilidade, geralmente indicado pela doutrina e melhor assimilável à espécie: o da sentença de falência, em relação aos crimes falimentares, inclusive os de dano.

84. A equação é semelhante à da espécie: nesta – sempre no suposto de sua retroatividade -, à data do fato gerador da obrigação tributária ou, pelo menos, àquela do lançamento originário, o crime material contra a ordem tributária, desde então, estaria consumado.

85. Não obstante, a sua punibilidade – pelas razões sistemáticas antes apontadas – estará subordinada à superveniência da decisão definitiva do processo administrativo de revisão do lançamento, instaurado de ofício ou em virtude da impugnação do contribuinte ou responsável: só então o fato – embora, na hipótese considerada, já aperfeiçoada sua tipicidade - se tornará punível. (sem grifo no original).

86. Até então, por conseguinte, a denúncia será de rejeitar-se, nos termos do artigo 43, III, C. Pr. Pen., por “faltar condição exigida pela lei para o exercício da ação penal”.

87. É certo que, em conseqüência, se estará a erigir uma decisão administrativa em condicionante da instauração de um processo judicial.

É este o ponto central para entender os efeitos assim como o emprego da resignificação de duas categorias dogmáticas: as condições de procedibilidade e as condições objetivas de punibilidade, já que no tópico 86, chegou a ser considerada a hipótese da rejeição da denúncia com fulcro no artigo 43,III do Código de Processo Penal.

Cumprе ressaltar que na transcrição do excerto, mais especificamente no item 84, constata-se o acolhimento de uma premissa que norteia esta pesquisa, a de que o resultado nos crimes contra a ordem tributária efetivamente independe da conclusão de processo administrativo conseqüente ao lançamento fiscal

impugnado pelo contribuinte inconformado. Com economia de frases, mas como que evidenciando uma esquizofrenia hermenêutica²⁰⁵, a decisão define:

[...] 84. A equação é semelhante à da espécie: nesta – sempre no suposto de sua retroatividade -, à data do fato gerador da obrigação tributária ou, pelo menos, àquela do lançamento originário, o crime material contra a ordem tributária, desde então, estaria consumado [...]. (ogrifo é nosso)

Há que compreender as chamadas condições de procedibilidade enquanto condições específicas que devem ser atendidas para permitir o ingresso da ação penal. Há condições que somente são exigíveis para determinadas ações, enquanto o interesse de agir, a legitimidade para a causa e a possibilidade jurídica do pedido, constituem as chamadas condições genéricas da ação penal, sendo comum a todas as ações penais.

As condições objetivas de punibilidade, por outro lado, constituem determinadas circunstâncias às quais está subordinada a punibilidade. No dizer de Damásio de Jesus²⁰⁶, as referidas circunstâncias situam-se entre os preceitos primário e secundário da norma penal incriminadora, condicionando a existência da pretensão punitiva do Estado. Aponta, igualmente, duas características peculiares às chamadas condições objetivas de punibilidade: situam-se fora do crime e estão fora do dolo do agente.

A responsabilidade penal pela prática de crimes contra a ordem tributária é apurada a partir do ingresso da respectiva ação penal pública incondicionada, o que já ficou demonstrado no Julgamento de ADIN n.º 1571 que, posto julgada improcedente, no acórdão publicado em 30/4/2004 elucidou a questão pelo teor do artigo 15 da Lei 8.137/90 bem como pela Súmula 600 do STF. Ora, se a ação é pública incondicionada não há como entender o término do Procedimento

²⁰⁵ A esquizofrenia, enquanto moléstia psíquica, é entendida como uma síndrome de duplo desejo. O verbete no Dicionário Aurélio de sinônimos a define como afecção mental caracterizada pelo relaxamento das formas usuais de associação de idéias, baixa de afetividade, autismo e perda de contato vital com a realidade; demência precoce. O signo esquizofrenia foi aqui adotado no sentido de aludir à ambivalência interpretativa adotada, simultaneamente, no julgado.

Administrativo Fiscal Recursal como condição de procedibilidade. Logo, não há como justificar, dogmaticamente, a rejeição de denúncias com suporte nas disposições do artigo 43, III do Código de Processo Penal. Por outro lado, como dizer que o procedimento administrativo fiscal recursal é condição objetiva de punibilidade se não existe dispositivo legal que assim preceitue? Assim sendo, comparar os crimes contra a ordem tributária com os falimentares e, mais, igualar a sentença de falência à decisão definitiva no Processo Administrativo, considerando-as, ambas, condições objetivas de punibilidade, significa desprezar os princípios da reserva legal e da legalidade.²⁰⁷

Nos casos dos crimes falimentares existe o artigo 507 do Código de Processo Penal e o artigo 180 da Lei 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, que amparam tal conclusão.²⁰⁸

Já em relação aos crimes contra a ordem tributária inexistente dispositivo legal nesse sentido. Retornando à decisão estudada, prossegue o Relator:

87. É certo que, em consequência, se estará a erigir uma decisão administrativa em condicionante da instauração de um processo judicial.

88. Autores de vulto chegam, por isso, a identificar, na espécie, uma questão prejudicial obrigatória.

89. Sem tomar de logo compromisso com a equiparação da decisão administrativa discutida às questões prejudiciais *stricto sensu* (C. Pr. Pen., arts. 92-94), a semelhança é patente: a diferença é que, nessas últimas, a decisão subordinante está também confiada ao Poder Judiciário, ao passo que aqui se cuidaria de subordinar a abertura do processo a uma decisão do Poder Executivo.

90. A circunstância não me parece decisiva: tenho a pretensão de haver demonstrado no voto-vista proferido na Extr 793-QO – que, de tais situações, não resulta ofensa ao princípio fundamental da

²⁰⁶ In. *Direito penal*. vol. 1. 18ª ed. São Paulo: Saraiva, 1994. fl. 589.

²⁰⁷ Cf. Alexandre de Moraes (in *Constituição do Brasil Interpretada*. São Paulo: Atlas, 2002. P. 201) ensina que a doutrina não raro confunde, ou não distingue suficientemente entre o princípio da legalidade e da reserva legal. O primeiro significa a submissão e o respeito à lei ou a atuação dentro da esfera estabelecida pelo legislador. O segundo consiste em estatuir que a regulamentação de determinadas matérias há de fazer-se, necessariamente, por lei formal. Encontramos o princípio da reserva legal quando a Constituição reserva conteúdo específico, caso a caso, à lei. Por outro lado, o princípio da legalidade existe quando a Constituição outorga poder amplo e geral sobre qualquer espécie de relação.

²⁰⁸ Art. 180. A sentença que decreta a falência, concede a recuperação judicial ou concede a recuperação extrajudicial de que trata o art. 163 desta Lei, sendo condição objetiva de punibilidade das infrações penais nela descritas.

separação e independência dos poderes, mas, ao contrário, o respeito a ele.

91. Assim, no caso, trata-se, na verdade, é de não usurpar a competência privativa da Administração para o ato de constituição do crédito tributário (CNT, art. 142), sujeito ele mesmo, de resto, ao controle judicial de sua validade, quando se lhe anteponha pretensão de direito subjetivo violado do contribuinte. (sem grifo no original)

O respeito que se deve às decisões judiciais não implica óbice ao estudo acadêmico. Deste modo, há que assinalar a semelhança referida (item 89) que constitui, justamente, o elemento paradoxal do julgado. É que subordinar a decisão penal à outra, oriunda do Poder Executivo - e não do Poder Judiciário – conforme dispõem os artigos 92 e 93 do Código de Processo Penal, impede de reconhecer a decisão final do Procedimento Administrativo Fiscal Recursal como constitutiva de questão prejudicial.

Fernando Capez²⁰⁹ enuncia os elementos essenciais da prejudicialidade: a) a anterioridade lógica; b) a necessidade; c) a autonomia; d) a competência na apreciação. Dentre eles, para fins desse trabalho, merecem ser destacadas as alíneas “a” e “d”. A anterioridade lógica (a) traduz-se no fato de que a prejudicial deve consistir numa elementar do tipo penal, enquanto elemento competência para apreciação (d) diz que as prejudiciais, geralmente, são julgadas pelo próprio juízo penal, mas poderão ser julgadas, excepcionalmente, pelo juízo cível.

Já Vicente Greco Filho²¹⁰ ensina que devem ser consideradas prejudiciais: a infração penal ou relação jurídica civil cuja (in) existência condiciona a (in) existência da infração que está sob julgamento do Juiz. Os postulados da doutrina penal e processual penal firmam as elementares de modo a orientar o intérprete, indicando quais são os requisitos necessários para que um fato seja considerado prejudicial e, desta forma, implique condição sobre a (in)existência da infração que está sob julgamento do Juiz penal.

²⁰⁹ In. *Curso de direito penal*: parte geral. Vol 1. São Paulo: Saraiva, 2000.

²¹⁰ In. *Manual do processo penal*. 6ª ed. São Paulo: Saraiva, 1999. p. 171.

O primeiro requisito para que um fato ou circunstância seja considerada questão prejudicial é que deve constituir elementar do tipo. Na esfera dos crimes contra a ordem tributária, o requisito existe quando as razões do contribuinte são relacionadas à existência da obrigação tributária e não, por exemplo, à incidência de juros e/ou do percentual da multa imposta.

O segundo requisito decorre quando a referida elementar é objeto de discussão em outro processo. Assim, sendo o tributo objeto de sua obrigatoriedade que é do tipo elementar, a discussão sobre sua existência constitui, é certo, questão prejudicial heterogênea, desde que seja discutida na esfera judicial. No caso pertinente ao acórdão estudado, a existência de discussão na esfera do Poder Executivo, por si só, evidencia não se tratar de questão prejudicial. Logo, a inteligência do acórdão não encontra amparo nos já citados artigos 92 e 93 do Código de Processo Penal, constituindo afronta à Constituição Federal (que, entre outras garantias, assegura a inafastabilidade do controle jurisdicional) por condicionar o exercício do Poder Jurisdicional ao esgotamento prévio da esfera administrativa.²¹¹

Embora o art. 5º, LV da Constituição Federal, tenha contemplado o processo administrativo, subordinando-o, inclusive, aos princípios do contraditório e da ampla defesa, manteve o monopólio da jurisdição. Condicionar o início da ação penal ao esgotamento da esfera administrativa significa mais que limitar a função constitucional dada ao Ministério Público de titular das ações penais públicas incondicionadas, significa subtrair do Poder Judiciário a exclusividade de prestar a jurisdição, de dizer o Direito. É fundamental o fato de, além de não introduzir mera limitação temporal ao exercício da jurisdição do Poder Judiciário – já que só após a decisão administrativa definitiva é admitido o acesso do Ministério Público ao Judiciário para exercício do *jus puniendi* –, está sendo estabelecida a limitação material, na

²¹¹ O art. 5º, XXXV, da Constituição Federal está assim vazado: “A lei não excluirá do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”.

atuação do Estado Juiz, na medida do grave e perverso entendimento de que a decisão do Judiciário está condicionada àquela proferida pelo Fisco.

O voto é contraditório quando o relator aduz que *“não é certo confiar à burocracia fazendária o arbítrio para decidir da persecução ou não dos crimes contra a ordem tributária, mas acaba defendendo o uso do poder no processo de criminalização e de seletividade a esta mesma burocracia fiscal”*.

Há que admitir que um mesmo fato pode desencadear conseqüências tanto na esfera tributária como na esfera penal. No caso dos crimes contra a ordem tributária, ao fisco cumpre julgar a existência do crédito e ao Judiciário apreciar e julgar a ocorrência de crime para ulterior imposição da reprimenda penal.

O Princípio da Independência das Instâncias está erigido sobre a máxima do respeito ao término do Procedimento Administrativo a fim de não se retirar da autoridade fiscal a função privativa de constituir o crédito tributário, como bem analisou o próprio Ministro Sepúlveda Pertence no julgamento do HC n.º 81.611-8. Ora, em nenhum momento pretendeu-se usurpar a competência privativa da autoridade fiscal de fazer o lançamento, já que não pretende constituir o crédito tributário uma eventual sentença condenatória. Importa ao Direito Penal, na esfera dos crimes contra a ordem tributária, a ocorrência da evasão e não o *quantun* evadido. E este parece ser o ponto a ser decifrado para impedir a destruição das bases da jurisdição do Poder Judiciário.

Zelar pela independência das instâncias, nesse caso, não significa que o órgão do Ministério Público esteja se imiscuindo nas atividades exclusivas das autoridades fiscais. Na verdade, o que se afirma é que, se o Ministério Público, mesmo sem definição administrativa da quantidade de imposto devido, possuir elementos suficientes para a promoção da ação penal, diante da existência de indícios suficientes de materialidade e autoria de prática defraudatória em detrimento do erário público, pode dispensar o processo-administrativo-fiscal, da mesma forma que pode ocorrer que o inquérito policial seja desnecessário para o oferecimento da denúncia. O máximo que pode decorrer de uma sentença condenatória, portanto, é a certeza da obrigação tributária criminosamente

descumprida, cujo objeto é o tributo, sendo que a constituição da obrigação tributária que se perfectibiliza pela ocorrência do fato gerador, não é atributo da autoridade fiscal. Em matéria de ICMS, e também para outras espécies tributárias, no mais das vezes ela apenas promove a fiscalização após a efetiva ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária que, não tendo sido adimplida mediante o correto recolhimento dos valores devidos, respalda o exercício da ação fiscal para, ao final, efetivar o lançamento devido.

Cabe acrescentar o cânone *in dubio pro societate* que deve nortear o Ministério Público quando da formação da *opinio delict* e, ato contínuo, início da ação penal. Para o oferecimento da denúncia, o Ministério Público deve demonstrar indícios suficientes de autoria e materialidade e não prova cabal suficiente para condenação. Essa surgirá, ou não, após a instrução. É o que a legislação prevê de forma expressa no artigo 28, § 1º, da Lei 10.409/2002:

Para efeito da lavratura do auto de prisão em flagrante e estabelecimento da autoria e materialidade do delito, é suficiente o laudo de constatação da natureza e quantidade do produto, da substância ou da droga ilícita, firmado por perito oficial ou, na falta desse, por pessoa idônea, escolhida, preferencialmente, entre as que tenham habilitação técnica. (sem grifo no original).

Subordinar o oferecimento da denúncia à existência de decisão final do processo administrativo evidencia que o sistema de justiça criminal não só quer ter plena certeza da procedência e das provas contra o contribuinte fraudador, como não quer envolver-se na apreciação dos fatos antes que a esfera política balize seus interesses.

A orientação da Dogmática Penal, de que todos os caracteres do delito constituem as condições de sua punibilidade, foi abandonada como o de que a condição de punibilidade integra o tipo sem lhe ser complementar²¹².

²¹² Fábio Bittencourt da Rosa, adota como exemplo para elucidar esta matéria, o crime de calúnia, onde assevera: “na calúnia, por exemplo, existe a ofensa e a lesão à honra objetiva, o dano à reputação. Portanto, o tipo está realizado. No entanto, a pena só poderá ser aplicada se, na exceção da verdade promovida, não ficar comprovada a existência do crime imputado. Mas o que se faz na exceção da verdade? Prova-se que o crime imputado na

As lições de JIMÉNEZ DE ASÚA²¹³ de que todos os caracteres do delito são condições de punibilidade, de que os requisitos de ato típico, antijurídico e culpável resultam, em última instância, pressupostos ou condições para que se aplique uma pena, e de que as chamadas condições objetivas de punibilidade são também exigências do tipo, já que estão contidas como ação, já como resultado, e, portanto, como elementos objetivos do tipo – pilares estruturais do edifício dogmático – foram desprezados para que fosse construído o óbice ao ingresso da ação penal pelo Ministério Público para concentrar o poder penal de seleção criminal nos domínios da administração tributária.

Os verbos suprimir ou reduzir tributo, presentes nos tipos da Lei n.º 8.137/90, constituem seus elementos normativos.²¹⁴ O conceito de tributo encontra-se no Código Tributário Nacional (art. 3º) e a ação de reduzi-lo ou de não o recolher depende da ocorrência do fato constitutivo da obrigação tributária (subsunção da regra criadora da imposição pela realização de seu suporte fático). Assim, as falsificações para ludibrio da autoridade fiscal, que pode não perceber a existência do fato impositivo do tributo, somente poderá ser incriminada se

ofensa ocorreu. Logo, evidencia-se a destipificação da conduta, porque não foi atribuído falsamente fato definido como crime. Se a exceção da verdade for insucedida, a consumação da calúnia estará comprovada. Tem sido usado como exemplo de condição de punibilidade o crime falimentar. Tomemos como exemplo o art. 186, inciso VI, do Decreto-lei nº 7.661, de 21-6-45, assim vazado:

“Art. 186. Será punido o devedor com detenção, de seis meses a três anos, quando concorrer com a falência algum dos seguintes fatos:

VI – inexistência dos livros obrigatórios ou sua escrituração atrasada, lacunosa, defeituosa ou confusa;” Se o devedor estiver em estado de insolvência, mas antes de ser decretada a quebra, e mantiver escrituração na situação descrita pela lei incriminadora, haverá ação e resultado, mas não típico. O defeito nos registros põe em risco a regularidade do empreendimento e esse dano potencial é resultado incontestável pela situação criada. Todavia, o tipo penal ainda não se perfectibilizou porque não existe falência. Ela se caracteriza como um elemento normativo do tipo. Portanto, o exemplo serve para tornar claro que se a decretação da falência se constitui em condição de punibilidade, o fato somente servirá para atestar a existência de elemento indispensável para a realização da figura típica.” In Anulação do Lançamento: Efeitos no Processo Penal. www.mundojuridico.com.br. Acesso em 16 de agosto de 2005)

²¹³ AZÚA, Jiménez de. *Misión de garantía del derecho penal* Buenos Aires: Depalma, 1950, p. 65- 68.

²¹⁴ Vide capítulo II onde se enfrenta a questão das escolhas do legislador em relação aos verbos nucleares, bem como o conteúdo semântico do signo tributo e a impossibilidade de

realmente existiu o fato gerador com o prejuízo ao erário, resultado da ação delitiva. É a obrigação tributária que constitui elemento do tipo. Logo, praticadas as ações fraudulentas destinadas a encobrir a obrigação tributária que emerge com a concretização do fato gerador, surge, imediatamente, o direito do Estado à persecução criminal, posto que o crime de fraude e o prejuízo já foram materializados.

Não há dúvida de que a expressa descrição na norma de condição de punibilidade, por si só, poderia condicionar o exercício do poder penal do Estado pelo Ministério Público. Inclusive, o discutido art. 83 da Lei n.º 9.430, de 27-12-96, que o Supremo Tribunal Federal considerou não constituir condição de procedibilidade para a ação penal, revela-se como preceito normativo para os agentes fiscais da Receita Federal, não implicando condição para o exercício da ação penal. A realização integral do tipo ocorre com a prática da fraude, a conseqüente obrigação tributária e o dever descumprido de pagar o tributo. Portanto, a legitimidade ativa para a ação penal pelo Ministério Público sequer está condicionada à existência do lançamento fiscal da autoridade tributária, desde que reunidos elementos que substancializem a justa causa para o início do processo penal.

Cumprido analisar, ainda, o conteúdo da decisão apresentado no último tópico do voto proferido no HC 81.611-8.

(...) Acontece que o grande problema, posto com uma clareza e uma dramaticidade invejáveis no voto do Ministro Nelson Jobim, é que, mal ou bem, a lei deu ao contribuinte o direito potestativo de impedir a ação penal pelo pagamento do tributo antes do recebimento da denúncia e suspensão do processo para aguardar solução, embora no âmbito administrativo – isso não me causa espécie -, de questão prejudicial heterogênea e implica suspensão de processo incurso, conseqüentemente, prévio recebimento da denúncia. De tal modo que, se ao final desta prejudicial administrativa heterogênea se concluir que o contribuinte deve um décimo daquilo que, inicialmente, lhe fora lançado, está ele impedido de exercer o direito potestativo, que, mal ou bem, lhe deu a lei, de impedir, de extinguir a punibilidade antes do

haver prática humana capaz de suprimir tributo, pois trata-se de construção ideal, normativa. Se há redução ou supressão, não é do tributo, mas do cumprimento da obrigação tributária.

processo pelo pagamento. Parcelamento tem por suposta a condição. O pressuposto do parcelamento é a confissão do débito tributário [...].

Está claro que o Supremo Tribunal Federal admite elevar o resguardo à fruição de um benefício para considerar a consumação de um crime de fraude, desprezando, inclusive, o que o sistema normativo penal assegura no art. 16 do Código Penal. Fábio Bittencourt da Rosa enfatiza

que a tipicidade não pode ser afetada por uma causa de extinção da pena. Se a ação é típica a consequência será a punição. A dificuldade eventualmente existente para fazer subsumir a regra extintiva da punibilidade nada pode influenciar na incriminação. O crime é conduta típica e antijurídica. Se o Ministério Público recebe a notícia atestando sua existência, tem o dever de denunciar, porque o acesso ao judiciário é incondicionado.²¹⁵

Para assegurar a impossibilidade do ingresso de ações penais por crimes contra a ordem tributária, impunha-se, pois, a construção de uma interpretação totalmente restritiva da autonomia judiciária. O que não impediu, inclusive, que se admitisse a convivência tranqüila entre a expansão do poder de dizer o Direito Penal por parte do Poder Executivo e a simultânea abdicação de poder jurisdicional pelo próprio Poder Judiciário. O que permite concluir que o dinheiro foi considerado objeto do Direito, embora o objeto do Direito Penal, ao menos em sua previsão deontológica, tenha sido sempre a conduta humana. Como afirma Geraldo Ataliba,

Sendo o direito uma realidade abstrata, não pode ter por objeto coisas concretas. Assim, o dinheiro, como as coisas em geral, jamais pode ser objeto do direito. Nenhuma coisa concreta pode ser objeto do direito, das normas jurídicas, das obrigações jurídicas (porque o direito e suas realidades são abstratos).

O objeto das normas jurídicas é o comportamento humano.

Assim o objeto da obrigação tributária é o comportamento do sujeito passivo = entrega do dinheiro aos cofres públicos. O dinheiro, assim, é objeto do comportamento. Este é que é objeto da obrigação.”

²¹⁵ Anulação do Lançamento: Efeitos no Processo Penal. www.mundojuridico.com.br. Acesso em 16 de agosto de 2005

Quando analisa as conseqüências jurídicas da atributividade das normas, complementa o autor:

Como a norma confere a um fato o efeito jurídico de atribuir a titularidade de uma soma de dinheiro ao poder público, assim que acontecido este fato o sujeito passivo (contribuinte) perde a titularidade desse dinheiro. Fica, *ipso facto*, constituído no dever de entregá-lo ao credor. Este fica com o direito de exigir tal entrega. Esta relação jurídica, que tem num de seus pólos o poder público (credor) e noutro o contribuinte (devedor), reveste a forma de obrigação que só se vai extinguir com a entrega (comportamento objeto da obrigação) do dinheiro ao credor.²¹⁶

Este acórdão do Supremo Tribunal Federal, que marca o repúdio do sistema em exercer o controle penal da ordem tributária para punir, revela, também, que o que lhe importa é, efetivamente, o dinheiro na medida em que ele permanece livre, já que este é interesse do mercado. A transferência de dinheiro ao Estado não deveria ser determinada pela natureza da obrigação tributária, mas como produto das negociações entre agentes políticos das instâncias fiscais e titulares do capital. Isso prova que, no Brasil, o Direito Penal tem vocação realmente plástica, a fim de adaptar-se ao modelo social pós-industrial introduzido pela globalização econômica, para manter assegurada a estabilização das expectativas da economia e, deste modo, garantir o “*status quo*” macroeconômico. É inegável que esse é um processo de fragilização dos estados nacionais periféricos, mediante a lassidão do controle judicial dos atos defraudatórios contra a ordem tributária.

Ao mesmo tempo, considerada a modificação na natureza incondicionada da ação penal pública, que passou a submeter-se ao término do processo fiscal, resulta fortalecido o poder de seleção dos contribuintes infratores pela administração tributária de cada entidade tributante. Não resta mais dúvida de que o sistema penal admitiu que todo o poder de criminalizar a fraude tributária deva ficar concentrado na esfera do Poder Executivo.

²¹⁶ In. *Hipótese de incidência tributária*. Coleção Estudos de Direito Tributário, São Paulo: Malheiros Editores, 1992, 5ª ed, pág. 30.

O acórdão até aqui apreciado é a mais recente opção jurisprudencial para a permitir o gerenciamento político e econômico na aplicação da lei penal aos defraudadores da tributação. É estruturada nas categorias da Dogmática Penal, nos interesses da economia e do poder burguês de maneira a seguir sem rechaço, no restante do sistema de justiça criminal.

A escolha jurisprudencial atual foi precedida de outras posturas e justificações dogmáticas. Sua pretensão inicial de comprometimento com a punibilidade como expressão do controle penal da ordem tributária, passou a admitir fragilidades instrumentais da ferramenta normativa constituída pela Lei n.º 8.137/90, o que mostra a opção pelo exercício do controle penal pela via da impunidade. Ou seja, o exercício do controle penal prometido na etapa da criminalização primária, acabou servindo como aparato de poder seletivo para os responsáveis pela criminalização secundária.

CONCLUSÃO

A análise dos acórdãos relacionados aos tipos penais descritos na Lei n.º 8.137, de 27 de dezembro de 1990, identificados como condutas contrárias à ordem tributária e publicados pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça no período de dezembro de 1990 a março de 2005, respalda conclusões sobre o trânsito havido entre a proposta de controle penal delineada na lei e o funcionamento do sistema penal tributário.

Esta determinante permite conclusões diversas. A partir da exigüidade de acórdãos ao longo de 15 anos ou das interpretações dadas à natureza dos tipos penais, associadas às inúmeras modificações legais introduzidas no ordenamento tributário e penal, tem-se por demonstrada a real desproporção entre as práticas defraudatórias contra a tributação e a criminalidade oficialmente registrada e submetida ao sistema penal, considerando-se as estimativas oficiais de que há igualdade entre as receitas arrecadada e sonegada.

É um fato que evidencia a absorção integral das práticas de seletividade pelo sistema de justiça criminal, erigidas sobre o uso e aplicação de valores de uma sociedade que não repudia a delinqüência tributária, já que prefere imunizar os sonegadores, por não corresponderem aos estereótipos clássicos de criminosos. Como corolário do sentimento de natural e consentida impunidade do crime fiscal, funda-se a impunidade real inicialmente negada pela legislação mas depois dissimuladamente por ela patrocinada e aceita pelas agências do sistema penal, efetivamente estruturado para permitir o exercício do controle penal em conexão funcional com os interesses da economia (acumulação capitalista) e dos agentes públicos (funcionários em atividade nas instâncias administrativas das entidades tributantes) vinculados ao exercício do poder

político partidário. A estrutura da administração tributária das entidades tributantes é submetida às modificações e prioridades determinadas pelos agentes políticos a cada novo mandato eleitoral, também eles comprometidos com a verticalização social e com a corrupção. Nos agentes da administração tributária repousa forte poder de seleção da delinquência tributária a ser oficialmente criminalizada pelo sistema de justiça criminal.

Partindo-se da premissa incontroversa de que o poder político está a serviço do poder econômico, descomprometido com a elevação dos níveis de fruição de direitos sociais pela sociedade, que considera a tributação um importante ingrediente do modelo econômico na medida em que modula, ao menos no plano deontológico, a quantidade de riqueza que deve permanecer no mercado e a que deve ser destinada ao custeio do Estado nacional, as estruturas fiscais das entidades tributantes reúnem condições para ditar, quase com exclusividade, o perfil e a extensão do controle penal da ordem tributária no Brasil.

A impunidade da criminalidade tributária dispõe de mecanismos de seleção que acompanham o modelo estruturalmente seletivo do nosso sistema penal. Quando ele exclui a repressão penal, prevaleceu uma cultura profundamente individualista que dá ênfase à proteção do patrimônio privado, agindo e reagindo juridicamente para atingir apenas as formas de desvio próprias dos grupos socialmente mais frágeis e marginalizados, mantendo a matriz da desigualdade que caracteriza o direito dos donos do dinheiro, amplamente recepcionada pelo Direito Penal.

A natureza das fraudes fiscais para descumprimento da obrigação tributária e a dimensão dos institutos do Direito Tributário, incompreendidos pelo Ministério Público e pelo Poder Judiciário, serve para incrementar a seletividade operacional do sistema em relação aos crimes tributários. A falta de conhecimento do sistema tributário, das peculiaridades envolvendo diversas espécies tributárias, do momento constitutivo da obrigação, das espécies de lançamento fiscal, da constituição do crédito tributário e características do

processo administrativo fiscal, auxiliam a desqualificação penal das condutas, mesmo fraudulentas. E os reiterados textos legais editados para garantir, pelo parcelamento do tributo devido, a suspensão da pretensão punitiva, comprovam haver total inapetência do próprio Estado em reprimir penalmente o sonegador que tem dinheiro, embora as condutas atentatórias à ordem tributária continuem tipificadas na Lei nº 8.137/90.

A decisão do Supremo Tribunal Federal que passou a exigir o término do processo administrativo fiscal como condição objetiva de punibilidade impeditiva do ingresso da ação penal, condicionou-lhe a aplicação da Lei n.º 8.137, de 27 de dezembro de 1990 determinando, assim, com todas as letras, que o controle penal da ordem tributária está submetido à decisão da administração tributária proferida ao final do processo administrativo fiscal. O Poder Judiciário brasileiro, por meio de sua instância máxima, tem o poder de colocar o Direito Penal Tributário nas mãos do poder econômico e nos estamentos da burocracia fiscal, garantindo que os interesses da economia preponderem na determinação da seleção criminal, bem ao gosto do mercado, que não quer impecilhos aos seus avanços.

O controle penal da ordem tributária, fruto da decisão do Supremo Tribunal Federal, marca a mutação do modelo de unicidade de jurisdição no Brasil e atende à programação de enfraquecimento dos Estados nacionais periféricos, etapa do processo da globalização econômica. Ao decidir pela entrega do poder da jurisdição penal à administração tributária, o Supremo Tribunal Federal admitiu que a fraude tributária vale mais para a economia capitalista do que pesa para a sociedade. Desta maneira o poder configurador da criminalidade tributária no país foi vítima de uma renúncia planejada do Poder Judiciário à própria legalidade. Já em relação aos sonegadores que não podem enfrentar os custos do processo administrativo, e que portanto não podem desfrutar de novo estágio de seleção criminal, resta o enfrentamento do processo penal, pois não recorrer perante à administração implica, segundo a Dogmática Tributária, a formal aceitação do ato fiscal de lançamento.

A impressão é de que tudo continua como sempre esteve. A força do processo penal e a prisão sendo apanágio dos estratos sociais economicamente inferiores, porque a justiça penal continua sendo a que sempre foi, com estreitas relações vis-à-vis dos detentores do poder do capital, permanecem impunes as ilegalidades e ilicitudes que sempre marcaram o nosso sistema de justiça privatista e patrimonialista.

Se a proposta de controle social por meio do Direito Penal continua sendo tão intensamente defendida como capaz de reverter os impulsos às múltiplas modalidades de ilicitudes, por que a parcela da criminalidade tributária escapa, pela porta do Poder Judiciário, da punição abstratamente proposta pela norma penal? De uma maneira muito vulgar poder-se-ia responder, com os não-iniciados na interpretação jurídica, que "lamentavelmente, tudo sempre foi assim mesmo" em relação ao uso do Direito Penal. É que o pensamento vulgar, modelado pelo capitalismo, acredita ser impossível acelerar as conquistas de igualdade, forma de pensar que dá estrutura a um saber que se capilariza em todos os sistemas sociais. Mesmo que não seja desconhecida a seletividade com que é exercida a política criminal, a criminalização dos pobres, a impunidade dos poderosos, ou até como deva ser e como é operada a repressão às variadas formas de sonegação fiscal e de corrupção, a violação dos princípios constitucionais do Estado de Direito, do Direito Penal e Processual Penal demonstram que o sistema penal está estruturalmente comprometido com a manutenção de seu poder de configurar a criminalidade, mesmo violando a legalidade.

É certo que a dogmática não se ocupa, por si só, com os abusos e injustiças da proposta de controle penal. Muito ao contrário, acredita na normalidade do conjunto de normas existentes, talvez até confiante de que sua gênese e vitalidade sejam produto de boas razões jurídicas e intenções do legislador, sem se ocupar ou sequer duvidar das pretensões que se sobrepuseram no momento da criação da lei.

Mesmo que já não haja unanimidade, acredita-se que o sistema penal tem aptidão para prevenir ou reduzir as ações humanas admitidas na lei penal como criminosas. Faz-se necessário promover outras investigações para comprovar como avulta o imenso êxito da aplicação da Dogmática Penal enquanto artefato técnico para abrigar a tolerância de determinadas condutas previstas como criminosas pelo sistema penal, sempre com os mesmos protagonistas.

Com os aportes da criminologia crítica torna-se incontroversa a existência de uma hegemonia do poder econômico, para quem todas as estruturas do poder trabalham cotidianamente. O processo de construção hegemônica, como sua imposição ou difusão, não ocorre automaticamente, justo por ser resultante de uma soma de particularidades determinadas pela complexa rede de interesses determinados pelo próprio sistema capitalista.

A história do controle penal da ordem tributária nestes 15 anos de Lei 8.137/90, permite fazer um balanço cujo resultado é o privilégio e a proteção dos interesses hegemônicos do capital, com o emprego convincente do Direito Penal que, ao disponibilizar institutos e categorias dogmáticas aptas a ocultar a natureza desses objetivos, permite a esterilização conceitual do observador e lhe permite continuar acreditando nos postulados da neutralidade e da imparcialidade.

A distribuição desigual da reação social diante do amplo campo de atuação da delinqüência econômica em geral, no interior da qual se aninha a criminalidade tributária, evidencia o desconhecimento destas espécies de ações por parte da sociedade, resultado da estratégia dos discursos construídos pelo poder que favorecem a distribuição da impunidade, a reprodução e a negociação das relações de poder hegemônico. Todos esses fatos comprovam que o Direito Penal continua mantendo sua vocação de amoldar-se ao poder, mais especialmente ao poder do dinheiro no interior das estruturas burocráticas do Estado.

Nesta nossa era pós-moderna, revelada pela desintegração das clássicas estruturas sociais e das instituições de regulação, de fragmentação dos estados

nacionais, onde o mercado determina a vida dos povos, privados de utopias, sobressai a histórica vocação do Direito Penal para proteger da repressão os endinheirados. É neste cenário que o sistema de justiça criminal, sem constrangimentos hermenêuticos, expande ou comprime categorias da Dogmática Penal, exatamente para atender ao poder do capital.

A globalização econômica que irradia discursos defendendo a integração econômica internacional, ativa e estreita as relações entre economia e direito. A busca de um modelo econômico capaz de acelerar as pretensões da economia mundial tem incrementado esse modelo, o que se pode observar através do aumento da regulação e no uso mais intenso dos contratos como forma de organizar a produção, viabilizar o financiamento e distribuir os riscos no mercado. As reformas operadas na economia na década de 1990, com as privatizações, abertura comercial, desregulamentação e reforma regulatória na infra-estrutura e no sistema financeiro, foram consideradas como medidas estratégicas para a integração do Brasil na economia mundial, políticas que exigiram novas regulações para atender às aspirações emergentes do capital, assim como posicionamentos do Poder Judiciário que, não destoando do modelo de economia hegemonicamente pasteurizado, preferiu não obstar os interesses econômicos contrariados com a possibilidade da reprimenda penal diante de práticas sonegatórias.

Se nem os meios do processo judicial são capazes de controle penal eficaz, e nem a natureza e gravidade dos crimes tributários justifica o reconhecimento da reprovabilidade das condutas que podem monitorar o tempo e o conteúdo das decisões na esfera administrativa, a subversão do modelo de jurisdição nacional, que acolhe a prevalência desta jurisdição política em detrimento da jurisdição penal, representa o incremento de uma racionalidade jurídica totalmente comprometida, não só tolerando práticas de sonegação, mas conivente com o histórico ambiente negocial que marca a atuação das instâncias político-administrativas, cada vez mais ativado pelos interesses da economia.

A injustiça fiscal não é só resultante do excesso de carga, é também da tolerância sistêmica em relação aos sonegadores e aos vícios do sistema de recolhimento. Não é possível acreditar em justiça fiscal sem combater as injustiças que atingem o pequeno contribuinte, sem reprimendas exemplares à evasão, mas também sem erradicar a corrupção inscrustada nas esferas do poder administrativo tributário.

Existe uma ajustada conexão funcional entre a programação e a operacionalização do controle penal da ordem tributária no Brasil: é livre da repressão penal a ilicitude tributária e o poder de seleção criminal secundária destina-se aos corpos integrantes da burocracia fiscal erigida como estamento fundamental para garantir o poder negocial necessário ao domínio das políticas neoliberais no modelo de globalização econômica vigente.

As alterações introduzidas por leis e pela jurisprudência a fim de mitigar as possibilidades de reprovação penal lastreada na Lei n.º 8.137/90, comprovam que o sistema penal escorou-se no próprio Direito Penal para garantir a impunidade da sonegação fiscal em favor do fortalecimento das estratégias negociais facultadas às administrações fiscais.

BIBLIOGRAFIA

AMED, Fernando José. NEGREIROS, José Labriola de Campos. *História dos tributos no Brasil*. São Paulo: Edições SINAFRESP, 2000.

ABRÃO, Carlos Henrique. Tributação x globalização. *Revista tributária e de finanças Públicas*. São Paulo: RT, n.50. maio-junho, 2003.

ADORNO, Sérgio. *Os Aprendizes do poder*. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1988.

AFONSO, José Roberto e VILLELA, Renato. Boletim Conjuntural, 13. Rio de Janeiro, IPEA, abril/1991. *Estimativas para a carga tributária no Brasil em 1990 e sua evolução nas duas últimas décadas*

AFONSO, J.R.R. *Descentralização fiscal na América Latina: estudo de caso do Brasil*. Rio de Janeiro: Cepal/CEPP, 1994.

_____. *Sistema Tributário Nacional: características e projetos para a sua reforma. Uma análise econômica*. Estudo elaborado para o Sindicato dos Agentes Fiscais de Rendas do Estado de São Paulo. São Paulo, julho, 1993. mimeo.

ALTHUSSER, Louis. *Aparelhos ideológicos de estado: notas sobre os aparelhos ideológicos de Estado (AIE)*. 2. ed. Tradução de Walter José Evangelista e Maria Laura Viveiros de Castro. Rio de Janeiro: Ed. Graal, 1985.

ALVES, José Carlos Moreira. *Direito romano*. Vol.1, 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1983.

ANDERSON, Perry. *Afinidades seletivas*. São Paulo: Boitempo, 2002.

_____. *O Fim da história: de Hegel a Fukuyama*. Tradução de Álvaro Cabral. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Ed., 1992.

ANDRADE, Antônio Couto de. *Constituinte: assembléia permanente do povo*. São Paulo: Ed. nacional, 1985.

ANDRADE, Vera Regina Pereira de. Do Paradigma etiológico ao paradigma da reação social: mudança e permanência de paradigmas criminológicos na ciência e no senso comum. *Revista Sequência*, Florianópolis, ano 16, n. 30, jun., 1995.

_____. *A Ilusão de segurança jurídica: do controle da violência à violência do controle penal*. Porto Alegre: Livraria /Editora do Advogado, 1997.

_____. *Verso e reverso do controle penal (Des)aprisionando a sociedade da cultura punitiva*. Florianópolis: Boiteux, 2002.

_____. *Sistema penal máximo x cidadania mínima. Códigos da violência na era da globalização*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2003.

ANYAR DE CASTRO, Lola *Criminologia da reação social*. Tradução de Esther Kosovisvski. Rio de Janeiro: Forense, 1983.

ARAÚJO JÚNIOR, João Marcelo. *Dos Crimes contra a ordem econômica*. São Paulo: RT, 1995.

ARNAUD, André-Jean. *O Direito entre modernidade e globalização: lições de filosofia do Direito e do Estado*. Tradução de Patrice Charles Guillaume. Rio de Janeiro: Renovar, 1999.

_____. DULCE, María José Fariñas. *Introdução à análise sociológica dos sistemas jurídicos*. Tradução de Eduardo Pellew Wilson. Rio de Janeiro: Renovar, 2000.

ARRIGHI, Giovanni. *O Longo século XX*. Rio de Janeiro: Contraponto; São Paulo: Ed. UNESP, 1996.

ASSOUN, Paul-Laurent. *A Escola de Frankfurt*. Tradução de Helena Cardoso. São Paulo: Ed. Ática, 1991.

AZEVEDO, Plauto Faraco de. *Direito, justiça social e neoliberalismo*. São Paulo: RT, 2000.

AZÚA, Jiménez de. *Misión de garantía del derecho penal*. Buenos Aires: Ed. DEPALMA, 1950.

ATALIBA, Geraldo. *Hipótese de incidência tributária*. Coleção Estudos de Direito Tributário. 5. ed., São Paulo: Malheiros Editores, 1992.

BALEEIRO, Aliomar. *Direito tributário brasileiro*. 10. ed. São Paulo: Forense, 1996.

BALTAZAR JUNIOR. José Paulo. *O Crime de omissão no recolhimento de contribuições sociais arrecadadas*: Lei n.º 8.212/91, art. 95. Porto Alegre: Livrara do Advogado: ESMAFE, 2000.

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. *História do tributo no Brasil*. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.

BARATTA, Alessandro. Criminologia crítica e política penal alternativa. Tradução de J. Sérgio Fragoso. *Revista de direito penal*, Rio de Janeiro n. 23, jul/dez. 1978.

_____. Las fuentes del derecho. *Primeres jornades jurídiques de Lleida* Barcelona:Universidade de Barcelona.– 13 y 14 de maio de 1982.

_____. Sobre criminologia crítica e sua função na política criminal. *Documentação e direito comparado*. Separata de: Boletim do Ministério da Justiça. Lisboa, n. 13, p. 145-166, 1983. Relatório apresentado no IX Congresso Internacional de Criminologia, Viena, set. de 1983.

_____. *Funções instrumentais e simbólicas do direito penal*: lineamentos de uma teoria do bem jurídico. Texto traduzido do original italiano por Ana Lúcia Sabadell. Universidade de Saarland, Alemanha, 1990. Mime.

_____. Funciones instrumentales y simbolicas del derecho penal:Una discusión en la perspectiva de la criminologia crítica. Barcelona: *Revista Hispanoamericana*, n. 1, 1991, p. 37-55.

_____. *Criminologia crítica e crítica do direito penal*: introdução à sociologia do direito penal. Trad. Juarez Cirino dos Santos. Rio de Janeiro: Revan, 1997.

BATISTA JR. Paulo Nogueira. A ideologia da globalização. Princípios. *Revista Teórica, Política de Informação*, n. 46, ago./out.1977.

BATISTA, Nilo. *Novas tendências do direito penal*. Rio: Editora Revan, 2004.

BAUMAN, Zygmunt. *Globalização: as conseqüências humanas*. Tradução de Marcus Penchel. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Ed., 1999.

_____. *O Mal-estar da pós-modernidade*. Tradução de Mauro Gama e Cláudia Martinelli Gama. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Ed., 1998.

_____. *Comunidade: a busca por segurança no mundo atual*. Tradução de Plínio Dentzien. Jorge Zahar Ed., 2003.

BECK, Ulrich. *La Sociedad del riesgo. Hacia una nueva modernidad*. Tradução de Jorge Navarro, Daniel Jiménez e M^a Rosa Borràs. 1. ed., Barcelona, 1998.

_____. *La Sociedade del riesgo global*. Tradução de Jesús Alborés Rey. Madrid, 2001.

_____. *Qué es la globalización? Falácias del globalismo, respuestas a la globalización*. Buenos Aires: Paidós, 2004.

BECKER, Alfredo Augusto. *Teoria geral do direito tributário*. 3. ed. São Paulo: Lejus, 2002.

BECKER, H. *Los Extraños*. Buenos Aires: Tiempo Contemporáneo, 1971.

BENAYON, Adriano. *Globalização versus desenvolvimento: o jogo da empresas transnacionais – ETNs – e a periferização por meio dos investimentos diretos estrangeiros - IDEs*. Brasília: LGE, 1998.

BERGALLI, Roberto. *Poder político y derechos humanos en América Latina*. Conferência apresentada no X Congresso Internacional de Criminologia. Hamburgo, 1988 [tema: Abuso de poder y Criminalidad].

_____. *Contradicciones entre derecho y control social*. Barcelona: Editorial M.J. Bosch, S.L.- Goethe Institut, 1998.

BERMAN, Marshall. *Tudo que é sólido desmancha no ar*. Tradução de Carlos Felipe Moisés e de Ana Maria L. Ioriatti. São Paulo: Companhia das Letras, 1993.

BIONDI, Aloysio. *O Brasil privatizado - um balanço do desmonte do Estado*. São Paulo: Ed. Fundação Perseu Abramo, 1999.

BISSO, César e OVIEDO, Graciela. *La Era da globalización y el trastocamiento identitario*. In LETTIERI, Alberto (org). *Discutir el presente, imaginar el futuro: la problemática del mundo actual*. Buenos Aires: Prometeo Libros, 2005.

BISSOLI FILHO, Francisco. *O Estigma da criminalização no sistema penal brasileiro: dos antecedentes à reincidência criminal*. Florianópolis: Obra Jurídica, 1998.

BITTENCOURT DA ROSA, Fábio. *Anulação do lançamento: efeitos no processo penal*. Disponível em: < "http://www.mundojurídico.com.br >. Acesso em: 16 ago. 2005.

BOBBIO, Norberto. *Teoria do ordenamento jurídico*. Tradução de Cláudio de Cicco e Maria Celeste C. J. Santos. 4.ed. Brasília: Ed. Universidade de Brasília, 1994.

- BONAVIDES, Paulo. *Do Estado liberal ao estado social*. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.
- BORDIEU, Pierre. *O Poder simbólico*. Tradução de Fernando Tomaz. 7. ed. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2004.
- BOXBERGER, Gerald; KLIMENTA, Harald. *As Dez mentiras da globalização*. Tradução de Inês Antônio Lohbauer. São Paulo: Aquariana, 1999.
- BRASIL. Senado Federal. *CPI da evasão fiscal*. Relatório Parcial. Brasília: Subsecretaria de Comissões, 1992.
- BRUM, Argemiro J. *Desenvolvimento econômico brasileiro*. 21. ed. Petrópolis: Vozes, 2000.
- BRUM, Nilo Bairros de. *Requisitos retóricos da sentença penal*, São Paulo: RT, 1980.
- BRUNO, Aníbal. *Direito penal*. vol. 1. Rio de Janeiro: Forense, 1959.
- CALVINO, Italo. *Seis propostas para o próximo milênio: lições americanas*. Tradução de Ivo Barroso. São Paulo: Companhia das Letras, 1990.
- CAMPILONGO, Celso Fernandes. *Direito e democracia*. São Paulo: Max Limonad, 1997.
- _____. *O direito na sociedade complexa*. São Paulo: Max Limonad, 2000.
- _____. Magistratura, sistema jurídico e sistema político. *Direito e justiça: função social do judiciário*. 3. Ed. São Paulo: USP, 1997.
- CAMPOS, Roberto. *A Lanterna na popa: memórias*. Rio de Janeiro: Topbooks, 1994.
- CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional*. 6. ed. Coimbra: Livraria Almedina, 1993.
- CANTERO, Jose A. Sainz. *La Ciencia del derecho penal y su evolucion*. Barcelona: Bosch, Casa Editorial. 1977.
- CAPEZ, Fernando. *Curso de direito penal: parte geral vol. 1*. São Paulo: Saraiva, 2000.
- CANTO, Gilberto Ulhôa. Reforma tributária. *Anais do congresso brasileiro para as reformas de base*, v. VI, 1963, texto mimeo.
- CASTELLS, Manuel. *A sociedade em rede*. Trad. Roneide Venâncio Majer (A era da informação : economia, sociedade e cultura; v. 1). São Paulo: Paz e Terra, 1999.
- CASTILHO, Ela Wiecko V. de. *O Controle penal nos crimes contra o sistema financeiro nacional*. Belo Horizonte: Livraria Del Rey Editora, 1998.
- CASTRO, Cláudio Henrique de. *A Globalização: definição, efeitos e possibilidades no Direito*. Curitiba: Ed. I. Scherer, 2001.
- CHESNAIS, François. *A Mundialização do capital*. Tradução de Maria Teresa Van Acker [et. al.]. São Paulo: Editora UNESP: ATTAC, 1999.
- CHOSSUDOVSKY, Michel. *A Globalização da pobreza: impactos das reformas do FMI e do Banco Mundial*. Tradução de Marylene Pinto Michael. São Paulo: Moderna, 1999.
- CHRISTIE, Nils. *El Control de las drogas como un avance hacia condiciones totalitarias*. Trad. Ramiro Sagarduy y Enrique A. Font. In Criminologia Crítica y Control Social. El poder punitivo del Estado. Rosário: Editorial Júris. 1993.

_____. *A Indústria do controle do delito: a caminho dos GULAGS em estilo ocidental*. Tradução de Luis Leiria. São Paulo: Forense, 1998.

COELHO, Luiz Fernando. *Saudade do futuro*. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2001.

COHEN, Stanley. *Visiones de control penal*. Tradução de Elena Larrauri. Barcelona/ PPU, 1988.

CORRÊA, Antônio. *Dos crimes contra a ordem tributária*. São Paulo: Editora Saraiva, 1996.

CORREIA, Eduardo. *Direito criminal*. vol. 1. Coimbra: Livraria Almedina. 2001.

COSTA, Cláudio. *Crimes de sonegação fiscal*. Rio de Janeiro: Revan, 2003.

COSTA JÚNIOR, Paulo José da. DENARI, Zelmo. *Infrações tributárias e delitos fiscais*. São Paulo: Saraiva, 1995.

_____. *Comentários ao código penal*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

COUTO, Ronaldo Costa. *História indiscreta da ditadura e da abertura. Brasil: 1964-1985*. 3.ed. Rio de Janeiro/São Paulo: Record, 1999.

CRUZ, Paulo Márcio. *Política, poder, ideologia e estado contemporâneo*. Florianópolis: Diploma legal, 2001.

DAVID, René. *Os Gandes sistemas do direito contemporâneo*. São Paulo: Martins Fontes, 1998.

DECOMAIN, Pedro Roberto. *Crimes contra a ordem tributária*. Florianópolis: Obra Jurídica, 1993.

DERZI, Misabel de Abreu Machado. *Direito tributário, direito penal e tipo*. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1988.

_____. *Revista de direito tributário*, n. 63, pp. 219/229.

DÍAZ, Vicente Oscar. *Criminalización de las infracciones tributarias*. Buenos Aires: Depalma, 1999.

DINAMARCO, Candido Rangel. *A Instrumentalidade do processo*. São Paulo : RT, 1987.

DOBB, Maurice. *A Evolução do capitalismo*. Tradução de Manuel do Rêgo Braga. 9.ed. Rio de Janeiro: LTC, 1987.

DOBROWOLSKI, Sílvio. *Considerações sobre o crime de omissão de recolhimento de tributos e contribuições*. In: Revista dos Tribunais, São Paulo: Revista dos Tribunais, n 737, p. 461.

DÓRIA, Antônio Roberto Sampaio. *Elisão e evasão fiscal*. São Paulo: José Bushatsky, 1977.

ECO, Umberto. *Como se faz uma tese*. 12.ed. São Paulo: Perspectiva, 1995.

EISELE, Andreas. *Crimes contra a ordem tributária*. São Paulo: Dialética, 1998.

ESTEFANÍA, Joaquín. *La Nueva economia: la globalización*. 4. ed. Madrid: Temas de Debate, 2000.

FAGUNDES, M. Seabra. *O Controle dos atos administrativos pelo poder judiciário*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1979.

_____. *O Controle dos atos administrativos pelo poder judiciário*. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1984.

FARIA, José Eduardo [org.]. *Direito e globalização econômica: implicações e perspectivas*. São Paulo: Malheiros Ed., 1998.

_____. *Direito e economia na democratização brasileira*. São Paulo: Malheiros Ed., 1993.

_____. *O Direito na economia globalizada*. São Paulo: Malheiros, 2002.

FARIAS, Flávio Bezerra de. *A Globalização e o estado cosmopolita: as antinomias de Jürgen Habermas*. São Paulo: Cortez, 2001.

_____. *O Estado capitalista contemporâneo: para a crítica das visões regulacionistas*. São Paulo: Cortez, 2000.

FAORO, Raymundo. *Os Donos do poder: Formação do patronato político brasileiro*. 3. ed. São Paulo: Globo, 2001.

FAUSTO, Boris. *História do Brasil*. 2. ed. São Paulo: Edusp, 1995.

FIGUEIREDO DIAS, Jorge de. ANDRADE e Manuel da Costa. *O Homem delinqüente e a sociedade criminôgena*. Coimbra: Coimbra Editora. 1977.

FLAKS, Milton. *Mandado de segurança - pressupostos da impetração*. Rio de Janeiro: Foren-se, 1980.

FRAGOSO, Heleno C. O Novo direito penal tributário e econômico. *Revista brasileira de criminologia e direito penal*, vol.12. Rio de Janeiro: Ed. UEG, 1966.

_____. Subsídios para a história do novo código penal. *Revista de direito penal*, n. 3, Rio de Janeiro: Editor Borsoi, jul-set/1971.

_____. *Lições de direito penal*. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1991.

FREUND, Julien. *Sociologia de Max Weber*. Tradução de Luís Cláudio de Castro e Costa. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense Universitária, 2003.

FREUD, Sigmund. *O Mal-estar na civilização*. Tradução de José Octávio de Aguiar Abreu. Rio de Janeiro: Imago Ed., 1997.

FOUCAULT, Michel. Poder, derecho y verdade. Delito sociedade. *Revista de ciências sociais*. Año 2, Buenos Aires: CINAP, 1993.

FURTADO, Celso. *Formação econômica do Brasil*. 15. ed. São Paulo: Ed. Nacional, 1977.

_____. *O Capitalismo global*. 5.ed. São Paulo: Paz e Terra, 2001.

GAMBARO, Carlos Maria. Globalização da economia – análise do pensamento de Guy Sormon. *Revista de direito constitucional*, n. 33, s.d.

GARCIA-PABLOS DE MOLINA, Antonio. *Criminologia: introdução a seus fundamentos teóricos: introdução às bases criminológicas da Lei 9.099/95/ Antonio García –Pablo de Molina, Luiz Flávio Gomes. 3. ed. São Paulo: RT, 2000.*

GARLAND, David. *Castigo y sociedad moderna: um estúdio de teoria social. Traducción de Berta Ruiz de La Concha. Madrid: Siglo Veintiuno de Espana editores, S. A. 1999.*

GIDDENS, Anthony. *A Terceira via: reflexões sobre o impasse político atual e o futuro da social-democracia. Tradução de Maria Luiza Borges. 4.ed. Rio de Janeiro: Record, 2001.*

_____. *As Conseqüências da modernidade. Tradução de Raul Fiker. São Paulo: Editora UNESP, 1991.*

_____. *Modernidade e identidade. Tradução de Plínio Dentzien. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Ed., 2002.*

GOERTZEL, Ted G. *Fernando Henrique Cardoso e a reconstrução da democracia no Brasil. Tradução de Pedro Guimarães Mogachi. São Paulo: Saraiva, 2002.*

GOMES, Luiz Flávio; BIANCHINI, Alice. *O Direito penal na era da globalização: hipertrofia irracional (caos normativo), instrumentalização distorcionante. São Paulo: RT, 2002.*

GRAU, Eros Roberto. *A Ordem econômica na constituição de 1988 (interpretação e crítica). 2.ed. São Paulo: RT, 1991.*

GRECO FILHO, Vicente. *Manual do processo penal. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.*

GROSSI, Paolo. *Mitologia jurídica de la modernidad. Madrid: Editorial Trotta, SA, 2003.*

HABERMAS, Jürgen. *Direito e democracia: entre facticidade e validade. Vol. I. Trad. Flávio Beno Siebeneichler. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1997.*

_____. *O Discurso filosófico da modernidade. Tradução de Luiz Sérgio Repa e Rodnei Nascimento. São Paulo: Martins Fontes, 2000.*

HARVEY, David. *Condição pós-moderna. Tradução de Adail Ubirajara Sobral e Maria Stela Gonçalves. 4.ed. São Paulo: Ed. Loyola, 1994.*

HASSEMER, Winfried; MUÑOZ CONDE, Francisco. *Introducción a la criminología y al derecho penal. Valencia: Tirant Lo Blanch, 1989.*

HELD, David; MCGREW, Anthony. *Prós e contras da globalização. Tradução de Vera Ribeiro. Rio de Janeiro: Jorge Zahar, 2001.*

HELLER, Agnes; FEHÉR, Ferenc. *A Condição política pós-moderna. Tradução de Marcos Santarrita. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2002.*

HIRST, Paul; THOMPSON, Grahame. *Globalização em questão: a economia internacional e as possibilidades de governabilidade. Tradução de Wanda Caldeira Brant. Petrópolis: Ed. Vozes, 1998.*

HULSMAN, Louk & CELIS, Bernat J de. *Penas perdidas: o sistema penal em questão. Tradução de Maria Lúcia Karam. Rio de Janeiro: Luam, 1993.*

HUNGRIA, Néilson. *Comentários ao código penal. Rio de Janeiro: Forense, 1958.*

IANNI, Octavio. *Enigmas da modernidade-mundo*. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2000.

_____. *A Era do globalismo*. 7.ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2002.

_____. *A Sociedade global*. 10.ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2002.

_____. *Teorias da globalização*. 11.ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2003.

JAMESON, Fredric. *A Cultura do dinheiro: ensaios sobre a globalização*. Tradução de Maria Elisa Cevasco e Marcos César de Paula Soares. 2.ed. Petrópolis: Ed. Vozes, 2001.

JESUS, Damásio de. *Direito penal*. vol.1. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 1994.

KUMAR, Krishan. *Da sociedade pós-industrial à pós-moderna: novas teorias sobre o mundo contemporâneo*. Tradução de Ruy Jungmann. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Ed., 1997.

LACERDA, Galeno. *Comentários ao código de processo civil*. v. VIII. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1987.

LAMOUNIER, Bolívar (org.). *A Era FHC - Um Balanço*. São Paulo: Cultura Editores Associados, 2002.

LARRAURI, Elena. *La Herencia de la criminología crítica*. Madrid: Siglo Veintiuno de España Editores S A, 1991.

LEÃO, Adroaldo; PAMPLONA FILHO, Rodolfo. (coord.) *Globalização e direito*. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

LEFF, Enrique. *Ecologia, capital e cultura: racionalidade ambiental, democracia participativa e desenvolvimento sustentável*. Tradução de Jorge Esteves da Silva Blumenau: Ed. da FURB, 2000.

LIMA, Abili Lázaro Castro de. *Globalização econômica, política e direito: análise das mazelas causadas no plano político-jurídico*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Ed., 2002.

LETTIERI, Alberto. *Discutir el presente, imaginar el futuro: la problemática del mundo actual*. Buenos Aires: Prometeo Libros, 2005.

LIMA PINTO, Emerson. *A Criminalidade econômico-tributária. A desordem da lei e a lei da (des) ordem*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001.

LOPES, Maurício Antonio Ribeiro. *Direito penal, estado e constituição*. São Paulo: IBCCrim, 1997.

LOVATTO, Alecio Adão. *Crimes tributários: aspectos criminais e processuais*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2000.

KALDOR, Nicholas. Tributação e desenvolvimento econômico. *Revista brasileira de economia*, Fundação Getúlio Vargas, ano 11, n.º 1, março 1957.

KARAM, Maria Lúcia. *Utopia transformadora e abolição do sistema penal: conversações abolicionistas*. São Paulo: IBCCrim, 1997.

KASER, Max. *Derecho romano privado*. Tradução de Jose Santa Cruz Teijeiro. Madrid : Reus.1968.

MACHADO, Hugo de Brito. *Estudos de direito penal tributário*. São Paulo: Editora Atlas, 2002.

MAIA, Eduardo. *A Panacéia tributária*. São Paulo: Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, 1993. Mimeo.

MAIA NIETO, Cándido Furtado. El ministério público y el uso alternativo del derecho. *Capítulo Criminológico*, n. 21, Universidade del Zulia, 1993.

MANNHEIN, Hermann. *Criminologia comparada*. Tradução de J.F.faria Costa e M. Costa Andrade. Lisboa: Fundação Calouste Gulbenkian, 1965.

MARCUSE, H. *El hombre unidimensional*. 2 ed. Barcelona: Ariel.1987.

MARQUES, José Frederico. *Direito penal tributário*. São Paulo: IBDT/ Resenha Tributária, 1975.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 15. ed., atualizada pela Constituição de 1988, São Paulo: RT. 1991.

_____. *Direito administrativo brasileiro*. 28 ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

MORAES, Alexandre de. *Constituição do Brasil interpretada*. São Paulo: Atlas, 2002.

MORIN, Edgar e KERN, Anne-Brigitte. *Terra-pátria*. Tradução de Paulo Azevedo Neves da Silva. Porto Alegre: Sulina, 2002.

MOREAL, Eduardo Novoa. Reflexões para a determinação e delimitação do delito econômico. *Revista de direito penal ecCriminologia*. Rio de Janeiro, n.33. jan./jun.1982.

_____. *O Direito como obstáculo à transformação social*. Tradução de Gérson Pereira dos Santos. Porto Alegre: Sérgio Antonio Fabris Editor, 1988.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *Legitimidade e discricionariedade (Novas reflexões sobre os limites e controle da discricionariedade)*. Rio de Janeiro: Forense, 1989.

OFFE, Claus. *Problemas estruturais do estado capitalista*. Tradução de Bárbara Freitag. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1984.

OLIVEIRA, Antônio Cláudio Mariz de; CAMPOS, Dejalma de (Coord). *Direito penal tributário contemporâneo: estudos de especialistas*. São Paulo: Atlas, 1996.

OLIVEIRA, Carlos Alberto Álvaro de. Jurisdição e administração. *Revista de Informação Legislativa*. n.º 119. jul /set. Brasília, 1993.

OLIVEIRA, F.A. de. *A Desordem fiscal e os caminhos para uma nova reforma do sistema tributário*. Campinas: Unicamp/IE, 1993. mimeo.

OLIVO, Luis Carlos Cancellier de. *Aspectos do direito tributário no ambiente de redes tecnológicas informacionais*. Tubarão:Editorial Studium, 2004.

_____. *Reglobalização do estado e da sociedade em rede na era do acesso*. Florianópolis : Fundação Boiteux, 2004.

OLSSON, Giovanni. *Relações internacionais e seus atores na era da globalização*. Curitiba: Juruá, 2003.

PALMEIRA, Marcos Rogério. *Direito tributário versus mercado: o liberalismo na reforma do estado brasileiro nos anos 90*. Biblioteca de Teses. Rio de Janeiro: Renovar, 2002.

PAVARINI, Massimo. *Controlly dominación - teorías criminológicas burguesas y proyecto hegemônico*. Trad. Ignacio Munagorri. México: SigloVeintiuno, 1988.

PELLIZZARI, Deoni. *A Grande farsa da tributação e da sonegação*. Petrópolis: Vozes, 1990.

PEREIRA, Ivone Rotta. *A Tributação na história do Brasil*. São Paulo: Moderna, 1999.

PETRAS, James; VELTMEYER, Henry. *Hegemonia dos estados unidos no novo milênio*. Tradução de Jaime A Clasen e Ricardo A. Rosenbusch. Petrópolis: Vozes, 2000.

PIMENTEL, Manuel Pedro. *Direito penal econômico*. São Paulo: R T, 1973.

PIÑERO, Rafael Márquez. *Derecho penal y globalización*. México: Editorial Porrúa, 2001.

PRADO JUNIOR, Caio. *História e econômica do Brasil*. 23.ed. São Paulo: Editora Brasiliense, 1980.

PRADO JUNIOR, Caio. *Evolução política do Brasil: colônia e império*. São Paulo: Editora Brasiliense, 1999.

REALE, Miguel. *Questões de direito público*. São Paulo: Saraiva, 1997.

_____. *Teoria tridimensional do direito*. 5. ed. São Paulo: Saraiva. 2000.

REICH, Norbert. Intervenção do Estado na economia (reflexões sobre a pós-modernidade na teoria jurídica). *Revista de direito público*, n.94, abril-junho, 1990.

REZENDE, F. et alii. *A Questão fiscal. Perspectivas da Economia Brasileira*. Rio de Janeiro: IPEA/INPES, p. 545-583. 1989.

REZENDE, F. *A Metamorfose do estado*. São Paulo: Edições Abag, 1993.

RIBAS, Lídia Maria Lopes Rodrigues. *Direito penal tributário: questões relevantes*. São Paulo: Malheiros Editores, 1997.

RIBEIRO, Maria de Fátima. *Os Acordos com o FMI e seus reflexos nos sistema tributário nacional*. In: SILVA, Roberto Luiz e MAZZUOLI, Valério de Oliveira, RICUPERO, Ruben. *O Brasil e o dilema da globalização*. São Paulo: SENAC, 2001.

RIOS, Rodrigo Sánchez. *O Crime fiscal*. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris Editor, 1998.

ROCHMAN, Alexandre Ratner. *Globalização – uma introdução*. São Paulo: Desatino, 2003.

RONZANI, Guilherme Della Garza. O Estado Liberal constitucional e seus reflexos na tributação – neoliberalismo e reforma tributária. *Revista dos Procuradores da Fazenda Nacional*. Brasília: Ed. Consulex, n.5: 183-207, 2003.

ROUANET, Sergio Paulo. *As Razões do iluminismo*. São Paulo: Companhia das Letras, 1987.

_____. *Mal-estar na modernidade*. São Paulo: Companhia das Letras, 1993.

RUSCHE, Georg. *Punição e estrutura Social*. Tradução de Gizlene Neder. Rio de Janeiro: Freitas bastos, 1999.

SABBI, Alcides Pedro. *O Que é a questão da dívida externa*. São Paulo: Ed. Brasiliense, 1992.

_____. *O Que é FMI*. São Paulo: Ed. Brasiliense, 1991.

SAFRANSKI, Rüdiger. *Cuánta globalización podemos soportar?* Tradução de Raúl Gabas. Buenos Aires: Tusquets Editores, 2005.

SALGADO, Graça (coord.). *Fiscais e meirinhos: a administração no Brasil colonial*. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1985.

SAMPSON, Anthony. *Os Credores do mundo*. 4.ed. Tradução de Ruy Jungmann. Rio de Janeiro: Ed. Record, 1981.

SANTOS, Boaventura de Sousa. Uma cartografia simbólica das representações sociais: prolegômenos a uma concepção pós-moderna do direito. *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, n. 13. São Paulo: RT, 1996, p. 253-277.

_____. *A Crítica da razão indolente. Contra o desperdício da experiência*. São Paulo: Cortez, 2000.

_____. [Org.]. *A Globalização e as ciências sociais*. 2.ed. São Paulo: Cortez, 2002.

SANTOS, Gérson Pereira dos. *Do passado o futuro em direito penal*. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris Editor, 1991.

SANTOS, Jair Ferreira dos. *O Que é pós-moderno?* 11.ed. São Paulo: Ed. Brasiliense, 1993.

SANTOS, Juarez Cirino. *A Criminologia radical*. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

SANTOS, Milton (org.). *Fim de século e globalização*. São Paulo: Hucitec, 2002.

SANTOS, Milton. *Por uma outra globalização: do pensamento único à consciência universal*. 10.ed. Rio de Janeiro: Record, 2003.

- SANTOS, Theotonio dos (coord.). *Os Impasses da globalização*. Rio de Janeiro: Ed. PUC-Rio; São Paulo: Loyola, 2003.
- SANTOS, Wanderley Guilherme dos. *Paradoxos do liberalismo*. Teoria e história. 3 ed. Rio de Janeiro: Revan, 1999.
- SARTRE, Jean Paul. *Huis Clos suivi de les Monches*. Paris: Ed Gallimard, 1947.
- SARTRE, Jean Paul. *Coleção teatro vivo*. Tradução de Guilherme de Almeida. São Paulo: Ed. Abril Cultural. 1977.
- SFR. *Uma Radiografia de evasão fiscal dos grandes contribuintes no Brasil*. Brasília, Secretaria da Receita Federal/ Ministério da Fazenda, novembro/1992. mimeo.
- SRF. *Avaliação da proposta de Emenda Constitucional n.º 17, de 1991*, Brasília, Secretaria da Receita Federal (Coordenação de Estudos Econômicos), março/1993. mimeo.
- SILVA, Juary C. *Elementos de direito penal tributário*. São Paulo: Saraiva, 1998.
- SILVA FILHO, Nilo Otaviano da. *Criminalização das condutas tributárias*. Recife: Universidade Federal de Pernambuco/ ESAFAZ, 2001.
- SILVA, Hélio. *1889: a república não esperou o amanhecer*. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 1972.
- SILVA, Roberto Luiz e MAZZUOLI, Valerio de Oliveira. *O Brasil e os acordos econômicos internacionais*. São Paulo: RT, 2003.
- SILVEIRA, Eduardo Teixeira. Globalização e neoliberalismo: o direito da concorrência entre empresas nacionais e transnacionais. *Revista de direito constitucional e internacional*. São Paulo: RT, n.40, julho-setembro, 2002.
- SLAIBI FILHO, Nagib. *Ação popular mandatária*. 2. ed., Rio de Janeiro: Forense, 1989.
- SODRÉ, Nelson Werneck. *Do Estado novo à ditadura militar: memórias de um soldado*. 2.ed. Petrópolis: Vozes, 1988.
- SOUZA, Rubens Gomes de. *Compêndio de legislação tributária*. São Paulo: Resenha Tributária, 1982.
- SOUZA, Jessé. *Patologias da modernidade: um diálogo entre Habermas e Weber*. São Paulo: Annablume, 1997.
- SOUZA, Sérgio Alberto de. *Direito, globalização e barbárie*: estudos críticos de temas de direito do trabalho e de direitos humanos sob a ótica de uma leitura não-liberal. São Paulo: LTR, 1998.
- STOCO, Rui. *Crimes contra a ordem tributária*. In: Leis penais especiais e sua interpretação jurisprudencial. Coord. Alberto Silva Franco, Rui Stoco. São Paulo: RT, 2001.
- STRECK, Lenio Luiz. *Hermenêutica jurídica e(m) crise*: uma exploração hermenêutica da construção do Direito. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 1999.

- TAVARES, André Ramos. *Direito constitucional econômico*. São Paulo: Ed. Método, 2003.
- TAVOLARO, Agostinho Toffoli. Globalização e o direito no século XXI. *Revista tributária e de finanças públicas*. São Paulo: RT, n.35, novembro-dezembro, 2000.
- TOUSSAINT, Eric. *La bolsa o la vida: las finanzas contra los pueblos*. Buenos Aires: Clacso, 2003.
- UKMAR, Victor. *Princípios comuns de direito constitucional tributário*. Trad. De marco Aurélio Greco, São Paulo: Revista dos Tribunais, 1976,
- VARSANO, Ricardo. A evolução do sistema tributário brasileiro ao longo do século: anotações e reflexões para futuras reformas. *Pesquisa e planejamento econômico*, v. 27, n. 1. p. 1-40, abr. 1997.
- VAZ, Carlos. *Evasão tributária*. Rio de Janeiro: Forense, 1987.
- WACQUANT, Löic. *As Prisões da miséria*. Rio de Janeiro: Zahar, 2001.
- _____. *Punir os pobres*. A nova gestão da miséria nos Estados Unidos. Rio de Janeiro: Instituto Carioca de Criminologia/Freitas Bastos, 2001.
- WEBER, Max. *Economia y sociedad*. Tradução de Medina Echavarría, Roura Parella, Eugenio Imaz, García Máynez y Ferrater Mora. México: Fondo de Cltura Econômica, 1984.
- WESSELS, Johannes. *Direito penal*. Porto Alegre: Sérgio Antônio Fabris, 1976.
- WOLKMER, Antonio Carlos. *Ideologia, estado e direito*. São Paulo: RT, 1989.
- YOUNG, Jock. *A sociedade excludente: exclusão social, criminalidade e diferença na modernidade recente*. Tradução de Renato Aguiar. Rio de Janeiro: Revan: Instituto Carioca de Criminologia, 2002.
- ZAFFARONI, Eugenio Raúl. *Em busca das penas perdidas, a perda da legitimidade do sistema penal*. Tradução de Vânia Romano Pedrosa e Amir Lopez da Conceição. Rio de Janeiro: Revan, 1991.
- _____. Globalización y sistema penal en America Latina: de la seguridad nacional a la urbana. *Revista brasileira de ciências criminais*, n. 20, IBCCrim. São Paulo: RT, 1997.
- _____. Globalização e sistema penal na América Latina: da segurança nacional à urbana. *Discursos sediciosos*. Rio de Janeiro: Cortesia, n.4, 2º semestre 1997.
- _____. *Em torno de la cuestión penal*. Colección Maestros Del Derecho Penal, n.º 18. Buenos Aires: Euros Editores SRL. 2005.
- _____; BATISTA, Nilo; ALAGIA, Alejandro e SLOKAR, Alejandro. *Direito penal brasileiro: teoria geral do direito penal*. Rio de Janeiro: Revan, 2003.

LEGISLAÇÃO

- BRASIL**, Constituição da República Federativa do Brasil, de 24, de fevereiro de 1891.
BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil, de 16 de julho de 1934.
BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil, de 10 de novembro de 1937.
BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil, de 18 de setembro de 1946.
BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil, de 24 de janeiro de 1967.
BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil, de 05 de outubro de 1988.
BRASIL, Lei Constitucional n.º 3, de 18, de setembro de 1940.
BRASIL, Lei Constitucional n.º 4, de 20, de setembro de 1940.
BRASIL, Decreto n. 1.060, de 21 de outubro de 1969.
BRASIL, Decreto n. 48.959 A, de 19 de setembro de 1960.
BRASIL, Decreto n. 60.501, de 14 de março de 1967.
BRASIL, Decreto n. 3.431, de 24 de abril de 2000.
BRASIL, Decreto- Lei n. 2.848, de 7 de dezembro de 1940.
BRASIL, Decreto- Lei n. 66, de 21 de novembro de 1966.
BRASIL, Decreto- Lei n. 326, de 8 de maio de 1967.
BRASIL, Decreto- Lei n. 756, de 11 de agosto de 1969.
BRASIL, Decreto- Lei n. 1.004, de 21 de outubro de 1969.
BRASIL, Emenda Constitucional n.º 5, de 21 de novembro de 1961.
BRASIL, Emenda Constitucional n.º 10, de 9 de novembro de 1964.
BRASIL, Emenda Constitucional n.º 18, de 30 de janeiro de 1967.
BRASIL, Emenda Constitucional n.º 1, de 17 de outubro de 1969.
BRASIL, Emenda Constitucional n.º 5, de 28 de junho de 1975.
BRASIL, Emenda Constitucional n.º 17, de 02 de dezembro de 1980.
BRASIL, Emenda Constitucional n.º 23, de 01 de dezembro de 1983.
BRASIL, Emenda Constitucional n.º 42, de 19 de dezembro de 2003.
BRASIL, Emenda Constitucional n.º 45, de 8 de dezembro de 2005.
BRASIL, Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000.
BRASIL, Lei Complementar n. 105, de 10 de janeiro de 2001.
BRASIL, Lei n. 302, de 13 de julho de 1948.
BRASIL, Lei n. 3.807, de 28 de agosto de 1960.
BRASIL, Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964.
BRASIL, Lei n. 4.357, de 16 de julho de 1964.
BRASIL, Lei n. 4.729, de 14 de julho de 1965.
BRASIL, Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966.
BRASIL, Lei n. 5.569, de 25 de novembro de 1969.
BRASIL, Lei n. 5.573, de 01 de dezembro de 1969.
BRASIL, Lei n. 5.597, de 31 de julho de 1970.
BRASIL, Lei n. 5.749, de 01 de dezembro de 1971.
BRASIL, Lei n. 5.765, de 18 de dezembro de 1971.
BRASIL, Lei n. 5.857, de 7 de dezembro de 1972.
BRASIL, Lei n. 6.063, de 22 de outubro de 1976.
BRASIL, Lei n. 6.578, de 01 de outubro de 1978.
BRASIL, Lei n. 7.209, de 11 de julho de 1984.
BRASIL, Lei n. 8.035, de 27 de abril de 1990.
BRASIL, Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991.
BRASIL, Lei n. 8.313, de 23 de dezembro de 1991.
BRASIL, Lei n. 8.383, de 30 de dezembro de 1991.
BRASIL, Lei n.9.249, de 26 de dezembro 1995.
BRASIL, Lei n.9.430, de 27 de dezembro 1996.
BRASIL, Lei n.9.339, de 25 de maio de 1998.

BRASIL, Lei n. 9.983, de 14 de julho de 2000

BRASIL, Lei n. 9.964, de 10 de abril de 2000.

BRASIL, Lei n. 10.189, de 14 de fevereiro de 2001.

BRASIL, Lei n. 10.409, de 11 de janeiro 2002.

BRASIL, Lei n. 10.684, de 30 de maio de 2003.

BRASIL, Lei n. 11.101; de 9 de fevereiro de 2004.

BRASIL, Medida Provisória n.153, de 15 de março de 1990.

BRASIL, Medida Provisória n.156, de 15 de março de 1990.

BRASIL, Medida Provisória n.175, de 15 de março de 1990.

ANEXOS

LEI N. 4.729, DE 14 DE JULHO DE 1965.

Define o crime de sonegação fiscal e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, faço saber que o CONGRESSO NACIONAL decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art 1º Constitui crime de sonegação fiscal:

I - 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;

II - 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;

III - alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;

IV - 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.

V - 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. (Incluído pela Lei nº 5.569, de 1969)

Pena: Detenção, de seis meses a dois anos, e multa de duas a cinco vezes o valor do tributo.

§ 1º Quando se tratar de criminoso primário, a pena será reduzida à multa de 10 (dez) vezes o valor do tributo.

§ 2º Se o agente cometer o crime prevalecendo-se do cargo público que exerce, a pena será aumentada da sexta parte.

§ 3º O funcionário público com atribuições de verificação, lançamento ou fiscalização de tributos, que concorrer para a prática do crime de sonegação fiscal, será punido com a pena deste artigo aumentada da terça parte, com a abertura obrigatória do competente processo administrativo.

~~Art 2º Extingue-se a punibilidade dos crimes previstos nesta Lei quando o agente promover o recolhimento do tributo devido, antes de ter início, na esfera administrativa, a ação fiscal própria. (Vide Lei nº 5.498, de 1968)~~

~~Parágrafo único. Não será punida com as penas cominadas nos arts. 1º e 6º a sonegação fiscal anterior à vigência desta Lei. (Revogado pela Lei nº 8.383, de 1991)~~

Art 3º Somente os atos definidos nesta Lei poderão constituir crime de sonegação fiscal.

Art 4º A multa aplicada nos termos desta Lei será computada e recolhida, integralmente, como receita pública extraordinária.

Art 5º No art. 334, do Código Penal, substituam-se os §§ 1º e 2º pelos seguintes:

§ 1º Incorre na mesma pena quem:

- a) pratica navegação de cabotagem, fora dos casos permitidos em lei;
- b) pratica fato assimilado, em lei especial, a contrabando ou descaminho;
- c) vende, expõe à venda, mantém em depósito ou, de qualquer forma, utiliza em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, mercadoria de procedência estrangeira que introduziu clandestinamente no País ou importou fraudulentamente ou que sabe ser produto de introdução clandestina no território nacional ou de importação fraudulenta por parte de outrem;
- d) adquire, recebe ou oculta, em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou Industrial, mercadoria de procedência estrangeira, desacompanhada de documentação legal, ou acompanhada de documentos que sabe serem falsos.

§ 2º Equipara-se às atividades comerciais, para os efeitos deste artigo, qualquer forma de comércio irregular ou clandestino de mercadorias estrangeiras, inclusive o exercido em residências.

§ 3º A pena aplica-se em dobro, se o crime de contrabando ou descaminho é praticado em transporte aéreo".

Art 6º Quando se trata de pessoa jurídica, a responsabilidade penal pelas infrações previstas nesta Lei será de todos os que, direta ou indiretamente ligados à mesma, de modo permanente ou eventual, tenham praticado ou concorrido para a prática da sonegação fiscal.

Art 7º As autoridades administrativas que tiverem conhecimento de crime previsto nesta Lei, inclusive em autos e papéis que conhecerem, sob pena de responsabilidade, remeterão ao Ministério Público os elementos comprobatórios da infração, para instrução do procedimento criminal cabível.

§ 1º Se os elementos comprobatórios forem suficientes, o Ministério Público oferecerá, desde logo, denúncia.

§ 2º Sendo necessários esclarecimentos, documentos ou diligências complementares, o Ministério Público os requisitará, na forma estabelecida no Código de Processo Penal.

Art 8º Em tudo o mais em que couber e não contrariar os arts. 1º a 7º desta Lei, aplicar-se-ão o Código Penal e o Código de Processo Penal.

~~Art 9º O lançamento *ex officio* relativo às declarações de rendimentos, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando os rendimentos, com base na renda presumida, através da utilização dos sinais exteriores de riqueza que evidenciem a renda auferida ou consumida pelo contribuinte. (Revogado pela Lei nº 8.021, de 1990)~~

Art 10. O Poder Executivo procederá às alterações do Regulamento do Imposto de Renda decorrentes das modificações constantes desta Lei.

Art 11. Esta Lei entrará em vigor 60 (sessenta) dias após sua publicação.

Art 12. Revogam-se as disposições em contrário.

Brasília, em 14 de julho de 1965; 144º da Independência e 77º da República.

H. CASTELLO BRANCO

Milton Soares Campos

Octávio Bulhões

LEI N. 8137, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1990.

Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte lei:

CAPÍTULO I

Dos Crimes Contra a Ordem Tributária

Seção I

Dos crimes praticados por particulares

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

- I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
- II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
- IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
- V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

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

- I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;
- II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;
- III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal;
- IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento;
- V - utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à Fazenda Pública.

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

Seção II

Dos crimes praticados por funcionários públicos

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.

CAPÍTULO II

Dos crimes Contra a Economia e as Relações de Consumo

Art. 4º Constitui crime contra a ordem econômica:

I - abusar do poder econômico, dominando o mercado ou eliminando, total ou parcialmente, a concorrência mediante:

- a) ajuste ou acordo de empresas;
 - b) aquisição de acervos de empresas ou cotas, ações, títulos ou direitos;
 - c) coalizão, incorporação, fusão ou integração de empresas;
 - d) concentração de ações, títulos, cotas, ou direitos em poder de empresa, empresas coligadas ou controladas, ou pessoas físicas;
 - e) cessação parcial ou total das atividades da empresa;
 - f) impedimento à constituição, funcionamento ou desenvolvimento de empresa concorrente.
- II - formar acordo, convênio, ajuste ou aliança entre ofertantes, visando:

- a) à fixação artificial de preços ou quantidades vendidas ou produzidas;
- b) ao controle regionalizado do mercado por empresa ou grupo de empresas;
- c) ao controle, em detrimento da concorrência, de rede de distribuição ou de fornecedores.

III - discriminar preços de bens ou de prestação de serviços por ajustes ou acordo de grupo econômico, com o fim de estabelecer monopólio, ou de eliminar, total ou parcialmente, a concorrência;

IV - açambarcar, sonegar, destruir ou inutilizar bens de produção ou de consumo, com o fim de estabelecer monopólio ou de eliminar, total ou parcialmente, a concorrência;

V - provocar oscilação de preços em detrimento de empresa concorrente ou vendedor de matéria-prima, mediante ajuste ou acordo, ou por outro meio fraudulento;

VI - vender mercadorias abaixo do preço de custo, com o fim de impedir a concorrência;

~~VII - elevar, sem justa causa, os preços de bens ou serviços, valendo-se de monopólio natural ou de fato.~~

VII - elevar sem justa causa o preço de bem ou serviço, valendo-se de posição dominante no mercado. (Redação dada pela Lei nº 8.884, de 11.6.1994)

Pena - reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, ou multa.

Art. 5º Constitui crime da mesma natureza:

I - exigir exclusividade de propaganda, transmissão ou difusão de publicidade, em detrimento de concorrência;

II - subordinar a venda de bem ou a utilização de serviço à aquisição de outro bem, ou ao uso de determinado serviço;

III - sujeitar a venda de bem ou a utilização de serviço à aquisição de quantidade arbitrariamente determinada;

IV - recusar-se, sem justa causa, o diretor, administrador, ou gerente de empresa a prestar à autoridade competente ou prestá-la de modo inexato, informando sobre o custo de produção ou preço de venda.

Pena - detenção, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, ou 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 IV.

Art. 6º Constitui crime da mesma natureza:

I - vender ou oferecer à venda mercadoria, ou contratar ou oferecer serviço, por preço superior ao oficialmente tabelado, ao regime legal de controle;

II - aplicar fórmula de reajustamento de preços ou indexação de contrato proibida, ou diversa daquela que for legalmente estabelecida, ou fixada por autoridade competente;

III - exigir, cobrar ou receber qualquer vantagem ou importância adicional de preço tabelado, congelado, administrado, fixado ou controlado pelo Poder Público, inclusive por meio da adoção ou de aumento de taxa ou outro percentual, incidente sobre qualquer contratação. Pena - detenção, de 1 (um) a 4 (quatro) anos, ou multa.

Art. 7º Constitui crime contra as relações de consumo:

I - favorecer ou preferir, sem justa causa, comprador ou freguês, ressalvados os sistemas de entrega ao consumo por intermédio de distribuidores ou revendedores;

II - vender ou expor à venda mercadoria cuja embalagem, tipo, especificação, peso ou composição esteja em desacordo com as prescrições legais, ou que não corresponda à respectiva classificação oficial;

III - misturar gêneros e mercadorias de espécies diferentes, para vendê-los ou expô-los à venda como puros; misturar gêneros e mercadorias de qualidades desiguais para vendê-los ou expô-los à venda por preço estabelecido para os demais mais alto custo;

IV - fraudar preços por meio de:

a) alteração, sem modificação essencial ou de qualidade, de elementos tais como denominação, sinal externo, marca, embalagem, especificação técnica, descrição, volume, peso, pintura ou acabamento de bem ou serviço;

b) divisão em partes de bem ou serviço, habitualmente oferecido à venda em conjunto;

c) junção de bens ou serviços, comumente oferecidos à venda em separado;

d) aviso de inclusão de insumo não empregado na produção do bem ou na prestação dos serviços;

V - elevar o valor cobrado nas vendas a prazo de bens ou serviços, mediante a exigência de comissão ou de taxa de juros ilegais;

VI - sonegar insumos ou bens, recusando-se a vendê-los a quem pretenda comprá-los nas condições publicamente ofertadas, ou retê-los para o fim de especulação;

VII - induzir o consumidor ou usuário a erro, por via de indicação ou afirmação falsa ou enganosa sobre a natureza, qualidade do bem ou serviço, utilizando-se de qualquer meio, inclusive a veiculação ou divulgação publicitária;

VIII - destruir, inutilizar ou danificar matéria-prima ou mercadoria, com o fim de provocar alta de preço, em proveito próprio ou de terceiros;

IX - vender, ter em depósito para vender ou expor à venda ou, de qualquer forma, entregar matéria-prima ou mercadoria, em condições impróprias ao consumo;

Pena - detenção, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, ou multa.

Parágrafo único. Nas hipóteses dos incisos II, III e IX pune-se a modalidade culposa, reduzindo-se a pena e a detenção de 1/3 (um terço) ou a de multa à quinta parte.

CAPÍTULO III

Das Multas

Art. 8º Nos crimes definidos nos arts. 1º a 3º desta lei, a pena de multa será fixada entre 10 (dez) e 360 (trezentos e sessenta) dias-multa, conforme seja necessário e suficiente para reprovação e prevenção do crime.

Parágrafo único. O dia-multa será fixado pelo juiz em valor não inferior a 14 (quatorze) nem superior a 200 (duzentos) Bônus do Tesouro Nacional BTN.

Art. 9º A pena de detenção ou reclusão poderá ser convertida em multa de valor equivalente a:

I - 200.000 (duzentos mil) até 5.000.000 (cinco milhões) de BTN, nos crimes definidos no art. 4º;

II - 5.000 (cinco mil) até 200.000 (duzentos mil) BTN, nos crimes definidos nos arts. 5º e 6º;

III - 50.000 (cinquenta mil) até 1.000.000 (um milhão de BTN), nos crimes definidos no art. 7º.

Art. 10. Caso o juiz, considerado o ganho ilícito e a situação econômica do réu, verifique a insuficiência ou excessiva onerosidade das penas pecuniárias previstas nesta lei, poderá diminuí-las até a décima parte ou elevá-las ao décuplo.

CAPÍTULO IV

Das Disposições Gerais

Art. 11. Quem, de qualquer modo, inclusive por meio de pessoa jurídica, concorre para os crimes definidos nesta lei, incide nas penas a estes cominadas, na medida de sua culpabilidade.

Parágrafo único. Quando a venda ao consumidor for efetuada por sistema de entrega ao consumo ou por intermédio de outro em que o preço ao consumidor é estabelecido ou sugerido pelo fabricante ou concedente, o ato por este praticado não alcança o distribuidor ou revendedor.

Art. 12. São circunstâncias que podem agravar de 1/3 (um terço) até a metade as penas previstas nos arts. 1º, 2º e 4º a 7º:

I - ocasionar grave dano à coletividade;

II - ser o crime cometido por servidor público no exercício de suas funções;

III - ser o crime praticado em relação à prestação de serviços ou ao comércio de bens essenciais à vida ou à saúde.

Art. 13. (Vetado).

~~Art. 14. Extingue-se a punibilidade dos crimes definidos nos arts. 1º a 3º quando o agente promover o pagamento de tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da denúncia. (Artigo revogado pela Lei nº 8.383, de 30.12.1991)~~

Art. 15. Os crimes previstos nesta lei são de ação penal pública, aplicando-se-lhes o disposto no art. 100 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal.

Art. 16. Qualquer pessoa poderá provocar a iniciativa do Ministério Público nos crimes descritos nesta lei, fornecendo-lhe por escrito informações sobre o fato e a autoria, bem como indicando o tempo, o lugar e os elementos de convicção.

Parágrafo único. Nos crimes previstos nesta Lei, cometidos em quadrilha ou co-autoria, o co-autor ou partícipe que através de confissão espontânea revelar à autoridade policial ou judicial toda a trama delituosa terá a sua pena reduzida de um a dois terços. (Parágrafo incluído pela Lei nº 9.080, de 19.7.1995)

Art. 17. Compete ao Departamento Nacional de Abastecimento e Preços, quando e se necessário, providenciar a desapropriação de estoques, a fim de evitar crise no mercado ou colapso no abastecimento.

~~Art. 18. Fica acrescentado ao Capítulo III do Título II do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, um artigo com parágrafo único, após o art. 162, renumerando-se os subseqüentes, com a seguinte redação:~~

~~"Art. 163. Produzir ou explorar bens definidos como pertencentes à União, sem autorização legal ou em desacordo com as obrigações impostas pelo título autorizativo.~~

~~Pena - detenção, de 1 (um) a 4 (quatro) anos, e multa.~~

~~Parágrafo único. Incorre na mesma pena aquele que adquirir, transportar, industrializar, tiver consigo, consumir ou comercializar produtos ou matéria-prima, obtidos na forma prevista no caput. (Artigo revogado pela Lei nº 8.176, de 8.2.1991)~~

Art. 19. O caput do art. 172 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, passa a ter a seguinte redação:

"Art. 172. Emitir fatura, duplicata ou nota de venda que não corresponda à mercadoria vendida, em quantidade ou qualidade, ou ao serviço prestado.

Pena - detenção, de 2 (dois) a 4 (quatro) anos, e multa".

Art. 20. O § 1º do art. 316 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 Código Penal, passa a ter a seguinte redação:

"Art. 316.

§ 1º Se o funcionário exige tributo ou contribuição social que sabe ou deveria saber indevido, ou, quando devido, emprega na cobrança meio vexatório ou gravoso, que a lei não autoriza;

Pena - reclusão, de 3 (três) a 8 (oito) anos, e multa".

Art. 21. O art. 318 do Decreto-Lei n° 2.848, de 7 de dezembro de 1940 Código Penal, quanto à fixação da pena, passa a ter a seguinte redação:

"Art. 318.

Pena - reclusão, de 3 (três) a 8 (oito) anos, e multa".

Art. 22. Esta lei entra em vigor na data de sua publicação.

Art. 23. Revogam-se as disposições em contrário e, em especial, o art. 279 do Decreto-Lei n° 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal.

Brasília, 27 de dezembro de 1990; 169° da Independência e 102° da República.

FERNANDO COLLOR

Jarbas Passarinho

Zélia M. Cardoso de Mello

LEI N.9.249, DE 26 DE DEZEMBRO 1995.

Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º As bases de cálculo e o valor dos tributos e contribuições federais serão expressos em Reais.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas jurídicas e a contribuição social sobre o lucro líquido serão determinados segundo as normas da legislação vigente, com as alterações desta Lei.

Art. 3º A alíquota do imposto de renda das pessoas jurídicas é de quinze por cento.

~~§ 1º A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, apurado anualmente, que exceder a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais), sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.~~

~~§ 2º O limite previsto no parágrafo anterior será proporcional ao número de meses transcorridos, quando o período de apuração for inferior a doze meses.~~

§ 1º A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento. (Redação dada pela Lei 9.430, de 1996)

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, inclusive, nos casos de incorporação, fusão, ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação. (Redação dada pela Lei 9.430, de 1996)

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, à pessoa jurídica que explore atividade rural de que trata a Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990.

§ 4º O valor do adicional será recolhido integralmente, não sendo perdidas quaisquer deduções.

Art. 4º Fica revogada a correção monetária das demonstrações financeiras de que tratam a Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989, e o art. 1º da Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991.

Parágrafo único. Fica vedada a utilização de qualquer sistema de correção monetária de demonstrações financeiras, inclusive para fins societários.

Art. 5º O inciso IV do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 187

IV – o lucro ou prejuízo operacional, as receitas e despesas não operacionais;

.....”

Art. 6º Os valores controlados na parte “B” do Livro de Apuração do Lucro Real, existentes em 31 de dezembro de 1995, somente serão corrigidos monetariamente até essa data, observada a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos-base posteriores.

Parágrafo único. A correção dos valores referidos neste artigo será efetuada tomando-se por base o valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996.

Art. 7º O saldo do lucro inflacionário acumulado, remanescente em 31 de dezembro de 1995, corrigido monetariamente até essa data, será realizado de acordo com as regras da legislação então vigente.

§ 1º Para fins do cálculo do lucro inflacionário realizado nos períodos-base posteriores, os valores dos ativos que estavam sujeitos a correção monetária, existentes em 31 de dezembro de 1995, deverão ser registrados destacadamente na contabilidade da pessoa jurídica.

§ 2º O disposto no parágrafo único do art. 6º aplica-se à correção dos valores de que trata este artigo.

§ 3º À opção da pessoa jurídica, o lucro inflacionário acumulado existente em 31 de dezembro de 1995, corrigido monetariamente até essa data, com base no parágrafo único do art. 6º, poderá ser considerado realizado integralmente e tributado à alíquota de dez por cento.

§ 4º A opção de que trata o parágrafo anterior, que deverá ser feita até 31 de dezembro de 1996, será irrevogável e manifestada através do pagamento do imposto em cota única, podendo alcançar também o saldo do lucro inflacionário a realizar relativo à opção prevista no art. 31 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992.

§ 5º O imposto de que trata o § 3º será considerado como de tributação exclusiva.

Art. 8º Permanecem em vigor as normas aplicáveis às contrapartidas de variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual.

Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros a Longo Prazo - TJLP.

~~§ 1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados.~~

§ 1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reserva de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados. (Redação dada pela Lei nº 9.430, de 1996)

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

§ 3º O imposto retido na fonte será considerado:

I - antecipação do devido na declaração de rendimentos, no caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real;

II - tributação definitiva, no caso de beneficiário pessoa física ou pessoa jurídica não tributada com base no lucro real, inclusive isenta, ressalvado o disposto no § 4º;

~~§ 4º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, os juros de que trata este artigo serão adicionados à base de cálculo de incidência do adicional previsto no § 1º do art. 3º. (Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996)~~

§ 5º No caso de beneficiário sociedade civil de prestação de serviços, submetida ao regime de tributação de que trata o art. 1º do Decreto-Lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, o imposto poderá ser compensado com o retido por ocasião do pagamento dos rendimentos aos sócios beneficiários.

§ 6º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o imposto de que trata o § 2º poderá ainda ser compensado com o retido por ocasião do pagamento ou crédito de juros, a título de remuneração de capital próprio, a seu titular, sócios ou acionistas.

§ 7º O valor dos juros pagos ou creditados pela pessoa jurídica, a título de remuneração do capital próprio, poderá ser imputado ao valor dos dividendos de que trata o art. 202 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sem prejuízo do disposto no § 2º.

§ 8º Para os fins de cálculo da remuneração prevista neste artigo, não será considerado o valor de reserva de reavaliação de bens ou direitos da pessoa jurídica, exceto se esta for adicionada na determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido.

~~§ 9º À opção da pessoa jurídica, o valor dos juros a que se refere este artigo poderá ser incorporado ao capital social ou mantido em conta de reserva destinada a aumento de capital, garantida sua dedutibilidade, desde que o imposto de que trata o § 2º, assumido pela pessoa jurídica, seja recolhido no prazo de 15 dias contados a partir da data do encerramento do período base em que tenha ocorrido a dedução dos referidos juros, não sendo reajustável a base de cálculo nem dedutível o imposto pago para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido. (Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996)~~

~~§ 10. O valor da remuneração deduzida, inclusive na forma do parágrafo anterior, deverá ser adicionado ao lucro líquido para determinação da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido. (Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996)~~

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

Parágrafo único. No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital por incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista.

Art. 11. Os rendimentos produzidos por aplicação financeira de renda fixa, auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, sujeitam-se à incidência do imposto de renda à alíquota de quinze por cento.

§ 1º Os rendimentos de que trata este artigo serão apropriados pro rata tempore até 31 de dezembro de 1995 e tributados, no que se refere à parcela relativa a 1995, nos termos da legislação então vigente.

~~§ 2º No caso de beneficiário pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, os rendimentos de que trata este artigo, bem como os rendimentos de renda variável e os ganhos líquidos obtidos em bolsas, serão adicionados à base de cálculo de incidência do adicional previsto no § 1º do art. 3º. (Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996)~~

§ 3º O disposto neste artigo não elide as regras previstas nos arts. 76 e 77 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Art. 12. O inciso III do art. 77 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art.77....."

III - nas operações de renda variável realizadas em bolsa, no mercado de balcão organizado, autorizado pelo órgão competente, ou através de fundos de investimento, para a carteira própria das entidades citadas no inciso I;"F

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, são vedadas as seguintes deduções, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:

I - de qualquer provisão, exceto as constituídas para o pagamento de férias de empregados e de décimo-terceiro salário, a de que trata o art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº

9.065, de 20 de junho de 1995, e as provisões técnicas das companhias de seguro e de capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável; (Vide Lei 9.430, de 1996)

II - das contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

III - de despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção ou comercialização dos bens e serviços;

IV - das despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores;

V - das contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros e planos de saúde, e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica;

VI - das doações, exceto as referidas no § 2º;

VII - das despesas com brindes.

§ 1º Admitir-se-ão como dedutíveis as despesas com alimentação fornecida pela pessoa jurídica, indistintamente, a todos os seus empregados.

§ 2º Poderão ser deduzidas as seguintes doações:

I - as de que trata a Lei nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991;

II - as efetuadas às instituições de ensino e pesquisa cuja criação tenha sido autorizada por lei federal e que preencham os requisitos dos incisos I e II do art. 213 da Constituição Federal, até o limite de um e meio por cento do lucro operacional, antes de computada a sua dedução e a de que trata o inciso seguinte;

III - as doações, até o limite de dois por cento do lucro operacional da pessoa jurídica, antes de computada a sua dedução, efetuadas a entidades civis, legalmente constituídas no Brasil, sem fins lucrativos, que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora, e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem, observadas as seguintes regras:

a) as doações, quando em dinheiro, serão feitas mediante crédito em conta corrente bancária diretamente em nome da entidade beneficiária;

b) a pessoa jurídica doadora manterá em arquivo, à disposição da fiscalização, declaração, segundo modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, fornecida pela entidade beneficiária, em que esta se compromete a aplicar integralmente os recursos recebidos na realização de seus objetivos sociais, com identificação da pessoa física responsável pelo seu cumprimento, e a não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto;

c) a entidade civil beneficiária deverá ser reconhecida de utilidade pública por ato formal de órgão competente da União.

Art. 14. Para efeito de apuração do lucro real, fica vedada a exclusão, do lucro líquido do exercício, do valor do lucro da exploração de atividades monopolizadas de que tratam o § 2º do art. 2º da Lei nº 6.264, de 18 de novembro de 1975, e o § 2º do art. 19 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com a redação dada pelo Decreto-Lei nº 1.730, de 17 de outubro de 1979.

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de oito por cento sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto nos arts. 30 a 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995. (Vide Lei nº 11.119, de 2005)

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento:

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;

b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de: (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares;

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

§ 3º As receitas provenientes de atividade incentivada não comporão a base de cálculo do imposto, na proporção do benefício a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus.

§ 4º O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando

decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Art. 16. O lucro arbitrado das pessoas jurídicas será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, dos percentuais fixados no art. 15, acrescidos de vinte por cento.

Parágrafo único. No caso das instituições a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o percentual para determinação do lucro arbitrado será de quarenta e cinco por cento.

Art. 17. Para os fins de apuração do ganho de capital, as pessoas físicas e as pessoas jurídicas não tributadas com base no lucro real observarão os seguintes procedimentos:

I - tratando-se de bens e direitos cuja aquisição tenha ocorrido até o final de 1995, o custo de aquisição poderá ser corrigido monetariamente até 31 de dezembro desse ano, tomando-se por base o valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996, não se lhe aplicando qualquer correção monetária a partir dessa data;

II - tratando-se de bens e direitos adquiridos após 31 de dezembro de 1995, ao custo de aquisição dos bens e direitos não será atribuída qualquer correção monetária.

Art. 18. O ganho de capital auferido por residente ou domiciliado no exterior será apurado e tributado de acordo com as regras aplicáveis aos residentes no País.

Art. 19. A partir de 1º de janeiro de 1996, a alíquota da contribuição social sobre o lucro líquido, de que trata a Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988, passa a ser de oito por cento.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às instituições a que se refere o § 1º do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para as quais a alíquota da contribuição social será de dezoito por cento.

~~Art. 20. A partir de 1º de janeiro de 1996, a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário.~~

Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento. (Redação dada Lei nº 10.684, de 2003) (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004) (Vide Lei nº 11.119, de 2005)

~~Parágrafo único. A pessoa jurídica submetida ao lucro presumido poderá, excepcionalmente, em relação ao quarto trimestre calendário de 2003, optar pelo lucro real, sendo definitiva a tributação pelo lucro presumido relativa aos três primeiros trimestres. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 2003)~~

§ 1º A pessoa jurídica submetida ao lucro presumido poderá, excepcionalmente, em relação ao 4º (quarto) trimestre-calendário de 2003, optar pelo lucro real, sendo definitiva a tributação pelo lucro presumido relativa aos 3 (três) primeiros trimestres. (Renumerado com alteração pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º O percentual de que trata o caput deste artigo também será aplicado sobre a receita financeira de que trata o § 4º do art. 15 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Art. 21. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico para esse fim, no qual os bens e direitos serão avaliados pelo valor contábil ou de mercado.

§ 1º O balanço a que se refere este artigo deverá ser levantado até trinta dias antes do evento.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, que optar pela avaliação a valor de mercado, a diferença entre este e o custo de aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão, será considerada ganho de capital, que deverá ser adicionado à base de cálculo do imposto de renda devido e da contribuição social sobre o lucro líquido.

§ 3º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, os encargos serão considerados incorridos, ainda que não tenham sido registrados contabilmente.

§ 4º A pessoa jurídica incorporada, fusionada ou cindida deverá apresentar declaração de rendimentos correspondente ao período transcorrido durante o ano-calendário, em seu próprio nome, até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

Art. 22. Os bens e direitos do ativo da pessoa jurídica, que forem entregues ao titular ou a sócio ou acionista, a título de devolução de sua participação no capital social, poderão ser avaliados pelo valor contábil ou de mercado.

§ 1º No caso de a devolução realizar-se pelo valor de mercado, a diferença entre este e o valor contábil dos bens ou direitos entregues será considerada ganho de capital, que será computado nos resultados da pessoa jurídica tributada com base no lucro real ou na base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido devidos pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado.

§ 2º Para o titular, sócio ou acionista, pessoa jurídica, os bens ou direitos recebidos em devolução de sua participação no capital serão registrados pelo valor contábil da participação ou pelo valor de mercado, conforme avaliado pela pessoa jurídica que esteja devolvendo capital.

§ 3º Para o titular, sócio ou acionista, pessoa física, os bens ou direitos recebidos em devolução de sua participação no capital serão informados, na declaração de bens correspondente à declaração de rendimentos do respectivo ano-base, pelo valor contábil ou de mercado, conforme avaliado pela pessoa jurídica.

§ 4º A diferença entre o valor de mercado e o valor constante da declaração de bens, no caso de pessoa física, ou o valor contábil, no caso de pessoa jurídica, não será computada, pelo titular, sócio ou acionista, na base de cálculo do imposto de renda ou da contribuição social sobre o lucro líquido.

Art. 23. As pessoas físicas poderão transferir a pessoas jurídicas, a título de integralização de capital, bens e direitos pelo valor constante da respectiva declaração de bens ou pelo valor de mercado.

§ 1º Se a entrega for feita pelo valor constante da declaração de bens, as pessoas físicas deverão lançar nesta declaração as ações ou quotas subscritas pelo mesmo valor dos bens ou direitos transferidos, não se aplicando o disposto no art. 60 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e no art. 20, II, do Decreto-Lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

§ 2º Se a transferência não se fizer pelo valor constante da declaração de bens, a diferença a maior será tributável como ganho de capital.

Art. 24. Verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

§ 1º No caso de pessoa jurídica com atividades diversificadas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado, não sendo possível a identificação da atividade a que se refere a receita omitida, esta será adicionada àquela a que corresponder o percentual mais elevado.

§ 2º O valor da receita omitida será considerado na determinação da base de cálculo para o lançamento da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para a seguridade social - COFINS e da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP.

~~§ 3º Na hipótese deste artigo, a multa de lançamento de ofício será de trezentos por cento sobre a totalidade ou diferença dos tributos e contribuições devidos, observado o disposto no § 1º do art. 4º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991. (Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996)~~

Art. 25. Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na determinação do lucro real das pessoas jurídicas correspondente ao balanço levantado em 31 de dezembro de cada ano. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º Os rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior serão computados na apuração do lucro líquido das pessoas jurídicas com observância do seguinte:

I - os rendimentos e ganhos de capital serão convertidos em Reais de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que forem contabilizados no Brasil;

II - caso a moeda em que for auferido o rendimento ou ganho de capital não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais;

§ 2º Os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, no exterior, de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

I - as filiais, sucursais e controladas deverão demonstrar a apuração dos lucros que auferirem em cada um de seus exercícios fiscais, segundo as normas da legislação brasileira;

II - os lucros a que se refere o inciso I serão adicionados ao lucro líquido da matriz ou controladora, na proporção de sua participação acionária, para apuração do lucro real;

III - se a pessoa jurídica se extinguir no curso do exercício, deverá adicionar ao seu lucro líquido os lucros auferidos por filiais, sucursais ou controladas, até a data do balanço de encerramento;

IV - as demonstrações financeiras das filiais, sucursais e controladas que embasem as demonstrações em Reais deverão ser mantidas no Brasil pelo prazo previsto no art. 173 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

§ 3º Os lucros auferidos no exterior por coligadas de pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil serão computados na apuração do lucro real com observância do seguinte:

I - os lucros realizados pela coligada serão adicionados ao lucro líquido, na proporção da participação da pessoa jurídica no capital da coligada;

II - os lucros a serem computados na apuração do lucro real são os apurados no balanço ou balanços levantados pela coligada no curso do período-base da pessoa jurídica;

III - se a pessoa jurídica se extinguir no curso do exercício, deverá adicionar ao seu lucro líquido, para apuração do lucro real, sua participação nos lucros da coligada apurados por esta em balanços levantados até a data do balanço de encerramento da pessoa jurídica;

IV - a pessoa jurídica deverá conservar em seu poder cópia das demonstrações financeiras da coligada.

§ 4º Os lucros a que se referem os §§ 2º e 3º serão convertidos em Reais pela taxa de câmbio, para venda, do dia das demonstrações financeiras em que tenham sido apurados os lucros da filial, sucursal, controlada ou coligada.

§ 5º Os prejuízos e perdas decorrentes das operações referidas neste artigo não serão compensados com lucros auferidos no Brasil.

§ 6º Os resultados da avaliação dos investimentos no exterior, pelo método da equivalência patrimonial, continuarão a ter o tratamento previsto na legislação vigente, sem prejuízo do disposto nos §§ 1º, 2º e 3º.

Art. 26. A pessoa jurídica poderá compensar o imposto de renda incidente, no exterior, sobre os lucros, rendimentos e ganhos de capital computados no lucro real, até o limite do imposto de renda incidente, no Brasil, sobre os referidos lucros, rendimentos ou ganhos de capital.

§ 1º Para efeito de determinação do limite fixado no caput, o imposto incidente, no Brasil, correspondente aos lucros, rendimentos ou ganhos de capital auferidos no exterior, será proporcional ao total do imposto e adicional devidos pela pessoa jurídica no Brasil.

§ 2º Para fins de compensação, o documento relativo ao imposto de renda incidente no exterior deverá ser reconhecido pelo respectivo órgão arrecadador e pelo Consulado da Embaixada Brasileira no país em que for devido o imposto.

§ 3º O imposto de renda a ser compensado será convertido em quantidade de Reais, de acordo com a taxa de câmbio, para venda, na data em que o imposto foi pago; caso a moeda em que o imposto foi pago não tiver cotação no Brasil, será ela convertida em dólares norte-americanos e, em seguida, em Reais.

Art. 27. As pessoas jurídicas que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real.

Art. 28. A alíquota do imposto de renda de que tratam o art. 77 da Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958 e o art. 100 do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, com as modificações posteriormente introduzidas, passa, a partir de 1º de janeiro de 1996, a ser de quinze por cento.

Art. 29. Os limites a que se referem os arts. 36, I, e 44, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com a redação dada pela Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, passam a ser de R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais).

Art. 30. Os valores constantes da legislação tributária, expressos em quantidade de UFIR, serão convertidos em Reais pelo valor da UFIR vigente em 1º de janeiro de 1996.

Art. 31. Os prejuízos não operacionais, apurados pelas pessoas jurídicas, a partir de 1º de janeiro de 1996, somente poderão ser compensados com lucros de mesma natureza, observado o limite previsto no art. 15 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Art. 32. (VETADO)

Art. 33. (VETADO)

Art. 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.

§ 1º (VETADO)

§ 2º (VETADO)

Art. 35. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1996.

Art. 36. Ficam revogadas as disposições em contrário, especialmente:

I - o Decreto-Lei nº 1.215, de 4 de maio de 1972, observado o disposto no art. 178 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

II - os arts. 2º a 19 da Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989;

III - os arts. 9º e 12 da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990;

IV - os arts. 43 e 44 da Lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992;

V - o art. 28 e os incisos VI, XI e XII e o parágrafo único do art. 36, os arts. 46, 48 e 54, e o inciso II do art. 60, todos da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, alterada pela Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, e o art. 10 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Brasília, 26 de dezembro de 1995; 174º da Independência e 107º da República.

FERNANDO HENRIQUE CARDOSO

Pedro Pullen Parent

LEI N.9.430, DE 27 DE DEZEMBRO 1996.

Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Capítulo I
IMPOSTO DE RENDA - PESSOA JURÍDICA
Seção I
Apuração da Base de Cálculo
Período de Apuração Trimestral

Art. 1º A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

§ 1º Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido será efetuada na data do evento, observado o disposto no art. 21 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

§ 2º Na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data desse evento.

Pagamento por Estimativa

Art. 2º A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre base de cálculo estimada, mediante a aplicação, sobre a receita bruta auferida mensalmente, dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 e nos arts. 30 a 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 1º O imposto a ser pago mensalmente na forma deste artigo será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de quinze por cento.

§ 2º A parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 3º A pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto na forma deste artigo deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto nas hipóteses de que tratam os §§ 1º e 2º do artigo anterior.

§ 4º Para efeito de determinação do saldo de imposto a pagar ou a ser compensado, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido o valor:

I - dos incentivos fiscais de dedução do imposto, observados os limites e prazos fixados na legislação vigente, bem como o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - dos incentivos fiscais de redução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;

III - do imposto de renda pago ou retido na fonte, incidente sobre receitas computadas na determinação do lucro real;

IV - do imposto de renda pago na forma deste artigo.

Seção II
Pagamento do Imposto
Escolha da Forma de Pagamento

Art. 3º A adoção da forma de pagamento do imposto prevista no art. 1º, pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime do lucro real, ou a opção pela forma do art. 2º será irrevogável para todo o ano-calendário.

Parágrafo único. A opção pela forma estabelecida no art. 2º será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade.

Adicional do Imposto de Renda

Art. 4º Os §§ 1º e 2º do art. 3º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 3º.

§ 1º A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado, que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.

§ 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, inclusive, nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação.

....."

Imposto Correspondente a Período Trimestral

Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

§ 1º À opção da pessoa jurídica, o imposto devido poderá ser pago em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao de encerramento do período de apuração a que corresponder.

§ 2º Nenhuma quota poderá ter valor inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais) e o imposto de valor inferior a R\$ 2.000,00 (dois mil reais) será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§ 4º Nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação, o imposto devido deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao do evento, não se lhes aplicando a opção prevista no § 1º.

Pagamento por Estimativa

Art. 6º O imposto devido, apurado na forma do art. 2º, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

§ 1º O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro será:

I - pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, observado o disposto no § 2º;

II - compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimentos, a restituição do montante pago a maior.

§ 2º O saldo do imposto a pagar de que trata o inciso I do parágrafo anterior será acrescido de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§ 3º O prazo a que se refere o inciso I do § 1º não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.

Disposições Transitórias

Art. 7º Alternativamente ao disposto no art. 40 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, a pessoa jurídica tributada com base no lucro real ou presumido poderá efetuar o pagamento do saldo do imposto devido, apurado em 31 de dezembro de 1996, em até quatro quotas mensais, iguais e sucessivas, devendo a primeira ser paga até o último dia útil do mês de março de 1997 e as demais no último dia útil dos meses subsequentes.

§ 1º Nenhuma quota poderá ter valor inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais) e o imposto de valor inferior a R\$ 2.000,00 (dois mil reais) será pago em quota única, até o último dia útil do mês de março de 1997.

§ 2º As quotas do imposto serão acrescidas de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir de 1º de abril de 1997 até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

§ 3º Havendo saldo de imposto pago a maior, a pessoa jurídica poderá compensá-lo com o imposto devido, correspondente aos períodos de apuração subsequentes, facultado o pedido de restituição.

Art. 8º As pessoas jurídicas, mesmo as que não tenham optado pela forma de pagamento do art. 2º, deverão calcular e pagar o imposto de renda relativo aos meses de janeiro e fevereiro de 1997 de conformidade com o referido dispositivo.

Parágrafo único. Para as empresas submetidas às normas do art. 1º o imposto pago com base na receita bruta auferida nos meses de janeiro e fevereiro de 1997 será deduzido do que for devido em relação ao período de apuração encerrado no dia 31 de março de 1997.

Seção III

Perdas no Recebimento de Créditos

Dedução

Art. 9º As perdas no recebimento de créditos decorrentes das atividades da pessoa jurídica poderão ser deduzidas como despesas, para determinação do lucro real, observado o disposto neste artigo.

§ 1º Poderão ser registrados como perda os créditos:

I - em relação aos quais tenha havido a declaração de insolvência do devedor, em sentença emanada do Poder Judiciário;

II - sem garantia, de valor:

- a) até R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), por operação, vencidos há mais de seis meses, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento;
- b) acima de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) até R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), por operação, vencidos há mais de um ano, independentemente de iniciados os procedimentos judiciais para o seu recebimento, porém, mantida a cobrança administrativa;
- c) superior a R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), vencidos há mais de um ano, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento;
- III - com garantia, vencidos há mais de dois anos, desde que iniciados e mantidos os procedimentos judiciais para o seu recebimento ou o arresto das garantias;
- IV - contra devedor declarado falido ou pessoa jurídica declarada concordatária, relativamente à parcela que exceder o valor que esta tenha se comprometido a pagar, observado o disposto no § 5º.
- § 2º No caso de contrato de crédito em que o não pagamento de uma ou mais parcelas implique o vencimento automático de todas as demais parcelas vincendas, os limites a que se referem as alíneas *a* e *b* do inciso II do parágrafo anterior serão considerados em relação ao total dos créditos, por operação, com o mesmo devedor.
- § 3º Para os fins desta Lei, considera-se crédito garantido o proveniente de vendas com reserva de domínio, de alienação fiduciária em garantia ou de operações com outras garantias reais.
- § 4º No caso de crédito com empresa em processo falimentar ou de concordata, a dedução da perda será admitida a partir da data da decretação da falência ou da concessão da concordata, desde que a credora tenha adotado os procedimentos judiciais necessários para o recebimento do crédito.
- § 5º A parcela do crédito cujo compromisso de pagar não houver sido honrado pela empresa concordatária poderá, também, ser deduzida como perda, observadas as condições previstas neste artigo.
- § 6º Não será admitida a dedução de perda no recebimento de créditos com pessoa jurídica que seja controladora, controlada, coligada ou interligada, bem como com pessoa física que seja acionista controlador, sócio, titular ou administrador da pessoa jurídica credora, ou parente até o terceiro grau dessas pessoas físicas.

Registro Contábil das Perdas

Art. 10. Os registros contábeis das perdas admitidas nesta Lei serão efetuados a débito de conta de resultado e a crédito:

- I - da conta que registra o crédito de que trata a alínea *a* do inciso II do § 1º do artigo anterior;
- II - de conta redutora do crédito, nas demais hipóteses.

§ 1º Ocorrendo a desistência da cobrança pela via judicial, antes de decorridos cinco anos do vencimento do crédito, a perda eventualmente registrada deverá ser estornada ou adicionada ao lucro líquido, para determinação do lucro real correspondente ao período de apuração em que se der a desistência.

§ 2º Na hipótese do parágrafo anterior, o imposto será considerado como postergado desde o período de apuração em que tenha sido reconhecida a perda.

§ 3º Se a solução da cobrança se der em virtude de acordo homologado por sentença judicial, o valor da perda a ser estornado ou adicionado ao lucro líquido para determinação do lucro real será igual à soma da quantia recebida com o saldo a receber renegociado, não sendo aplicável o disposto no parágrafo anterior.

§ 4º Os valores registrados na conta redutora do crédito referida no inciso II do *caput* poderão ser baixados definitivamente em contrapartida à conta que registre o crédito, a partir do período de apuração em que se completar cinco anos do vencimento do crédito sem que o mesmo tenha sido liquidado pelo devedor.

Encargos Financeiros de Créditos Vencidos

Art. 11. Após dois meses do vencimento do crédito, sem que tenha havido o seu recebimento, a pessoa jurídica credora poderá excluir do lucro líquido, para determinação do lucro real, o valor dos encargos financeiros incidentes sobre o crédito, contabilizado como receita, auferido a partir do prazo definido neste artigo.

§ 1º Ressalvadas as hipóteses das alíneas *a* e *b* do inciso II do § 1º do art. 9º, o disposto neste artigo somente se aplica quando a pessoa jurídica houver tomado as providências de caráter judicial necessárias ao recebimento do crédito.

§ 2º Os valores excluídos deverão ser adicionados no período de apuração em que, para os fins legais, se tornarem disponíveis para a pessoa jurídica credora ou em que reconhecida a respectiva perda.

§ 3º A partir da citação inicial para o pagamento do débito, a pessoa jurídica devedora deverá adicionar ao lucro líquido, para determinação do lucro real, os encargos incidentes sobre o débito vencido e não pago que tenham sido deduzidos como despesa ou custo, incorridos a partir daquela data.

§ 4º Os valores adicionados a que se refere o parágrafo anterior poderão ser excluídos do lucro líquido, para determinação do lucro real, no período de apuração em que ocorra a quitação do débito por qualquer forma.

Créditos Recuperados

Art. 12. Deverá ser computado na determinação do lucro real o montante dos créditos deduzidos que tenham sido recuperados, em qualquer época ou a qualquer título, inclusive nos casos de novação da dívida ou do arresto dos bens recebidos em garantia real.

Parágrafo único. Os bens recebidos a título de quitação do débito serão escriturados pelo valor do crédito ou avaliados pelo valor definido na decisão judicial que tenha determinado sua incorporação ao patrimônio do credor.

Disposição Transitória

Art. 13. No balanço levantado para determinação do lucro real em 31 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica poderá optar pela constituição de provisão para créditos de liquidação duvidosa na forma do art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, ou pelos critérios de perdas a que se referem os arts. 9º a 12.

Saldo de Provisões Existente em 31.12.96

Art. 14. A partir do ano-calendário de 1997, ficam revogadas as normas previstas no art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, bem como a autorização para a constituição de provisão nos termos dos artigos citados, contida no inciso I do art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

§ 1º A pessoa jurídica que, no balanço de 31 de dezembro de 1996, optar pelos critérios de dedução de perdas de que tratam os arts. 9º a 12 deverá, nesse mesmo balanço, reverter os saldos das provisões para créditos de liquidação duvidosa, constituídas na forma do art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

§ 2º Para a pessoa jurídica que, no balanço de 31 de dezembro de 1996, optar pela constituição de provisão na forma do art. 43 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, a reversão a que se refere o parágrafo anterior será efetuada no balanço correspondente ao primeiro período de apuração encerrado em 1997, se houver adotado o regime de apuração trimestral, ou no balanço de 31 de dezembro de 1997 ou da data da extinção, se houver optado pelo pagamento mensal de que trata o art. 2º.

§ 3º Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a reversão de que trata o parágrafo anterior será efetuada no balanço que servir de base à apuração do lucro real correspondente.

Seção IV

Rendimentos do Exterior Compensação de Imposto Pago

Art. 15. A pessoa jurídica domiciliada no Brasil que auferir, de fonte no exterior, receita decorrente da prestação de serviços efetuada diretamente poderá compensar o imposto pago no país de domicílio da pessoa física ou jurídica contratante, observado o disposto no art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

Lucros e Rendimentos

Art. 16. Sem prejuízo do disposto nos arts. 25, 26 e 27 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, os lucros auferidos por filiais, sucursais, controladas e coligadas, no exterior, serão:

I - considerados de forma individualizada, por filial, sucursal, controlada ou coligada;

II - arbitrados, os lucros das filiais, sucursais e controladas, quando não for possível a determinação de seus resultados, com observância das mesmas normas aplicáveis às pessoas jurídicas domiciliadas no Brasil e computados na determinação do lucro real.

§ 1º Os resultados decorrentes de aplicações financeiras de renda variável no exterior, em um mesmo país, poderão ser consolidados para efeito de cômputo do ganho, na determinação do lucro real.

§ 2º Para efeito da compensação de imposto pago no exterior, a pessoa jurídica:

I - com relação aos lucros, deverá apresentar as demonstrações financeiras correspondentes, exceto na hipótese do inciso II do *caput* deste artigo;

II - fica dispensada da obrigação a que se refere o § 2º do art. 26 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, quando comprovar que a legislação do país de origem do lucro, rendimento ou ganho de capital prevê a incidência do imposto de renda que houver sido pago, por meio do documento de arrecadação apresentado.

§ 3º Na hipótese de arbitramento do lucro da pessoa jurídica domiciliada no Brasil, os lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior serão adicionados ao lucro arbitrado para determinação da base de cálculo do imposto.

§ 4º Do imposto devido correspondente a lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior não será admitida qualquer destinação ou dedução a título de incentivo fiscal.

Operações de Cobertura em Bolsa do Exterior

Art. 17. Serão computados na determinação do lucro real os resultados líquidos, positivos ou negativos, obtidos em operações de cobertura (hedge) realizadas em mercados de liquidação futura, diretamente pela empresa brasileira, em bolsas no exterior.

Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal e o Banco Central do Brasil expedirão instruções para a apuração do resultado líquido, sobre a movimentação de divisas relacionadas com essas operações, e outras que se fizerem necessárias à execução do disposto neste artigo. (Incluído pela lei nº 11.033, de 2004)

Seção V
Preços de Transferência
Bens, Serviços e Direitos Adquiridos no Exterior

Art. 18. Os custos, despesas e encargos relativos a bens, serviços e direitos, constantes dos documentos de importação ou de aquisição, nas operações efetuadas com pessoa vinculada, somente serão dedutíveis na determinação do lucro real até o valor que não exceda ao preço determinado por um dos seguintes métodos:

I - Método dos Preços Independentes Comparados - PIC: definido como a média aritmética dos preços de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, apurados no mercado brasileiro ou de outros países, em operações de compra e venda, em condições de pagamento semelhantes;

II - Método do Preço de Revenda menos Lucro - PRL: definido como a média aritmética dos preços de revenda dos bens ou direitos, diminuídos:

- a) dos descontos incondicionais concedidos;
- b) dos impostos e contribuições incidentes sobre as vendas;
- c) das comissões e corretagens pagas;
- ~~d) de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda;~~
- d) da margem de lucro de: (Redação dada pela Lei nº 9.959, de 2000)

1. sessenta por cento, calculada sobre o preço de revenda após deduzidos os valores referidos nas alíneas anteriores e do valor agregado no País, na hipótese de bens importados aplicados à produção; (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)

2. vinte por cento, calculada sobre o preço de revenda, nas demais hipóteses. (Incluído pela Lei nº 9.959, de 2000)

III - Método do Custo de Produção mais Lucro - CPL: definido como o custo médio de produção de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no país onde tiverem sido originariamente produzidos, acrescido dos impostos e taxas cobrados pelo referido país na exportação e de margem de lucro de vinte por cento, calculada sobre o custo apurado.

§ 1º As médias aritméticas dos preços de que tratam os incisos I e II e o custo médio de produção de que trata o inciso III serão calculados considerando os preços praticados e os custos incorridos durante todo o período de apuração da base de cálculo do imposto de renda a que se referirem os custos, despesas ou encargos.

§ 2º Para efeito do disposto no inciso I, somente serão consideradas as operações de compra e venda praticadas entre compradores e vendedores não vinculados.

§ 3º Para efeito do disposto no inciso II, somente serão considerados os preços praticados pela empresa com compradores não vinculados.

§ 4º Na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado dedutível o maior valor apurado, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 5º Se os valores apurados segundo os métodos mencionados neste artigo forem superiores ao de aquisição, constante dos respectivos documentos, a dedutibilidade fica limitada ao montante deste último.

§ 6º Integram o custo, para efeito de dedutibilidade, o valor do frete e do seguro, cujo ônus tenha sido do importador e os tributos incidentes na importação.

§ 7º A parcela dos custos que exceder ao valor determinado de conformidade com este artigo deverá ser adicionada ao lucro líquido, para determinação do lucro real.

§ 8º A dedutibilidade dos encargos de depreciação ou amortização dos bens e direitos fica limitada, em cada período de apuração, ao montante calculado com base no preço determinado na forma deste artigo.

§ 9º O disposto neste artigo não se aplica aos casos de *royalties* e assistência técnica, científica, administrativa ou assemelhada, os quais permanecem subordinados às condições de dedutibilidade constantes da legislação vigente.

Receitas Oriundas de Exportações para o Exterior

Art. 19. As receitas auferidas nas operações efetuadas com pessoa vinculada ficam sujeitas a arbitramento quando o preço médio de venda dos bens, serviços ou direitos, nas exportações efetuadas durante o respectivo período de apuração da base de cálculo do imposto de renda, for inferior a noventa por cento do preço médio praticado na venda dos mesmos bens, serviços ou direitos, no mercado brasileiro, durante o mesmo período, em condições de pagamento semelhantes.

§ 1º Caso a pessoa jurídica não efetue operações de venda no mercado interno, a determinação dos preços médios a que se refere o *caput* será efetuada com dados de outras empresas que pratiquem a venda de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, no mercado brasileiro.

§ 2º Para efeito de comparação, o preço de venda:

I - no mercado brasileiro, deverá ser considerado líquido dos descontos incondicionais concedidos, do imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços, do imposto sobre serviços e das contribuições para a seguridade social - COFINS e para o PIS/PASEP;

II - nas exportações, será tomado pelo valor depois de diminuído dos encargos de frete e seguro, cujo ônus tenha sido da empresa exportadora.

§ 3º Verificado que o preço de venda nas exportações é inferior ao limite de que trata este artigo, as receitas das vendas nas exportações serão determinadas tomando-se por base o valor apurado segundo um dos seguintes métodos:

I - Método do Preço de Venda nas Exportações - PVEx: definido como a média aritmética dos preços de venda nas exportações efetuadas pela própria empresa, para outros clientes, ou por outra exportadora nacional de bens, serviços ou direitos, idênticos ou similares, durante o mesmo período de apuração da base de cálculo do imposto de renda e em condições de pagamento semelhantes;

II - Método do Preço de Venda por Atacado no País de Destino, Diminuído do Lucro - PVA: definido como a média aritmética dos preços de venda de bens, idênticos ou similares, praticados no mercado atacadista do país de destino, em condições de pagamento semelhantes, diminuídos dos tributos incluídos no preço, cobrados no referido país, e de margem de lucro de quinze por cento sobre o preço de venda no atacado;

III - Método do Preço de Venda a Varejo no País de Destino, Diminuído do Lucro - PVV: definido como a média aritmética dos preços de venda de bens, idênticos ou similares, praticados no mercado varejista do país de destino, em condições de pagamento semelhantes, diminuídos dos tributos incluídos no preço, cobrados no referido país, e de margem de lucro de trinta por cento sobre o preço de venda no varejo;

IV - Método do Custo de Aquisição ou de Produção mais Tributos e Lucro - CAP: definido como a média aritmética dos custos de aquisição ou de produção dos bens, serviços ou direitos, exportados, acrescidos dos impostos e contribuições cobrados no Brasil e de margem de lucro de quinze por cento sobre a soma dos custos mais impostos e contribuições.

§ 4º As médias aritméticas de que trata o parágrafo anterior serão calculadas em relação ao período de apuração da respectiva base de cálculo do imposto de renda da empresa brasileira.

§ 5º Na hipótese de utilização de mais de um método, será considerado o menor dos valores apurados, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 6º Se o valor apurado segundo os métodos mencionados no § 3º for inferior aos preços de venda constantes dos documentos de exportação, prevalecerá o montante da receita reconhecida conforme os referidos documentos.

§ 7º A parcela das receitas, apurada segundo o disposto neste artigo, que exceder ao valor já apropriado na escrituração da empresa deverá ser adicionada ao lucro líquido, para determinação do lucro real, bem como ser computada na determinação do lucro presumido e do lucro arbitrado.

§ 8º Para efeito do disposto no § 3º, somente serão consideradas as operações de compra e venda praticadas entre compradores e vendedores não vinculados.

Art. 20. Em circunstâncias especiais, o Ministro de Estado da Fazenda poderá alterar os percentuais de que tratam os arts. 18 e 19, *caput*, e incisos II, III e IV de seu § 3º.

Apuração dos Preços Médios

Art. 21. Os custos e preços médios a que se referem os arts. 18 e 19 deverão ser apurados com base em:

I - publicações ou relatórios oficiais do governo do país do comprador ou vendedor ou declaração da autoridade fiscal desse mesmo país, quando com ele o Brasil mantiver acordo para evitar a bitributação ou para intercâmbio de informações;

II - pesquisas efetuadas por empresa ou instituição de notório conhecimento técnico ou publicações técnicas, em que se especifiquem o setor, o período, as empresas pesquisadas e a margem encontrada, bem como identifiquem, por empresa, os dados coletados e trabalhados.

§ 1º As publicações, as pesquisas e os relatórios oficiais a que se refere este artigo somente serão admitidos como prova se houverem sido realizados com observância de métodos de avaliação internacionalmente adotados e se referirem a período contemporâneo com o de apuração da base de cálculo do imposto de renda da empresa brasileira.

§ 2º Admitir-se-ão margens de lucro diversas das estabelecidas nos arts. 18 e 19, desde que o contribuinte as comprove, com base em publicações, pesquisas ou relatórios elaborados de conformidade com o disposto neste artigo.

§ 3º As publicações técnicas, as pesquisas e os relatórios a que se refere este artigo poderão ser desqualificados mediante ato do Secretário da Receita Federal, quando considerados inidôneos ou inconsistentes.

Juros

Art. 22. Os juros pagos ou creditados a pessoa vinculada, quando decorrentes de contrato não registrado no Banco Central do Brasil, somente serão dedutíveis para fins de determinação do lucro real até o montante que

não exceda ao valor calculado com base na taxa *Libor*, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América pelo prazo de seis meses, acrescida de três por cento anuais a título de *spread*, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros.

§ 1º No caso de mútuo com pessoa vinculada, a pessoa jurídica mutuante, domiciliada no Brasil, deverá reconhecer, como receita financeira correspondente à operação, no mínimo o valor apurado segundo o disposto neste artigo.

§ 2º Para efeito do limite a que se refere este artigo, os juros serão calculados com base no valor da obrigação ou do direito, expresso na moeda objeto do contrato e convertida em reais pela taxa de câmbio, divulgada pelo Banco Central do Brasil, para a data do termo final do cálculo dos juros.

§ 3º O valor dos encargos que exceder o limite referido no *caput* e a diferença de receita apurada na forma do parágrafo anterior serão adicionados à base de cálculo do imposto de renda devido pela empresa no Brasil, inclusive ao lucro presumido ou arbitrado.

§ 4º Nos casos de contratos registrados no Banco Central do Brasil, serão admitidos os juros determinados com base na taxa registrada.

Pessoa Vinculada - Conceito

Art. 23. Para efeito dos arts. 18 a 22, será considerada vinculada à pessoa jurídica domiciliada no Brasil:

I - a matriz desta, quando domiciliada no exterior;

II - a sua filial ou sucursal, domiciliada no exterior;

III - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, cuja participação societária no seu capital social a caracterize como sua controladora ou coligada, na forma definida nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

IV - a pessoa jurídica domiciliada no exterior que seja caracterizada como sua controlada ou coligada, na forma definida nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

V - a pessoa jurídica domiciliada no exterior, quando esta e a empresa domiciliada no Brasil estiverem sob controle societário ou administrativo comum ou quando pelo menos dez por cento do capital social de cada uma pertencer a uma mesma pessoa física ou jurídica;

VI - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que, em conjunto com a pessoa jurídica domiciliada no Brasil, tiver participação societária no capital social de uma terceira pessoa jurídica, cuja soma as caracterizem como controladoras ou coligadas desta, na forma definida nos §§ 1º e 2º do art. 243 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

VII - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que seja sua associada, na forma de consórcio ou condomínio, conforme definido na legislação brasileira, em qualquer empreendimento;

VIII - a pessoa física residente no exterior que for parente ou afim até o terceiro grau, cônjuge ou companheiro de qualquer de seus diretores ou de seu sócio ou acionista controlador em participação direta ou indireta;

IX - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, que goze de exclusividade, como seu agente, distribuidor ou concessionário, para a compra e venda de bens, serviços ou direitos;

X - a pessoa física ou jurídica, residente ou domiciliada no exterior, em relação à qual a pessoa jurídica domiciliada no Brasil goze de exclusividade, como agente, distribuidora ou concessionária, para a compra e venda de bens, serviços ou direitos.

Países com Tributação Favorecida

Art. 24. As disposições relativas a preços, custos e taxas de juros, constantes dos arts. 18 a 22, **Seção VI**

Lucro Presumido

Determinação

Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

Opção

Art. 26. A opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário.

§ 1º A opção de que trata este artigo será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

§ 2º A pessoa jurídica que houver iniciado atividade a partir do segundo trimestre manifestará a opção de que trata este artigo com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido relativa ao período de apuração do início de atividade.

§ 3º A pessoa jurídica que houver pago o imposto com base no lucro presumido e que, em relação ao mesmo ano-calendário, alterar a opção, passando a ser tributada com base no lucro real, ficará sujeita ao pagamento de multa e juros moratórios sobre a diferença de imposto paga a menor.

§ 4º A mudança de opção a que se refere o parágrafo anterior somente será admitida quando formalizada até a entrega da correspondente declaração de rendimentos e antes de iniciado procedimento de ofício relativo a qualquer dos períodos de apuração do respectivo ano-calendário.

**Seção VII
Lucro Arbitrado
Determinação**

Art. 27. O lucro arbitrado será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 16 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1º desta Lei;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

§ 1º Na apuração do lucro arbitrado, quando não conhecida a receita bruta, os coeficientes de que tratam os incisos II, III e IV do art. 51 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, deverão ser multiplicados pelo número de meses do período de apuração.

§ 2º Na hipótese de utilização das alternativas de cálculo previstas nos incisos V a VIII do art. 51 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o lucro arbitrado será o valor resultante da soma dos valores apurados para cada mês do período de apuração.

**Capítulo II
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
Seção I**

Apuração da Base de Cálculo e Pagamento

Normas Aplicáveis

Art. 28. Aplicam-se à apuração da base de cálculo e ao pagamento da contribuição social sobre o lucro líquido as normas da legislação vigente e as correspondentes aos arts. 1º a 3º, 5º a 14, 17 a 24, 26, 55 e 71, desta Lei.

Empresas sem Escrituração Contábil

Art. 29. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:

I - de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

aplicam-se, também, às operações efetuadas por pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no Brasil, com qualquer pessoa física ou jurídica, ainda que não vinculada, residente ou domiciliada em país que não tribute a renda ou que a tribute a alíquota máxima inferior a vinte por cento.

§ 1º Para efeito do disposto na parte final deste artigo, será considerada a legislação tributária do referido país, aplicável às pessoas físicas ou às pessoas jurídicas, conforme a natureza do ente com o qual houver sido praticada a operação.

§ 2º No caso de pessoa física residente no Brasil:

I - o valor apurado segundo os métodos de que trata o art. 18 será considerado como custo de aquisição para efeito de apuração de ganho de capital na alienação do bem ou direito;

II - o preço relativo ao bem ou direito alienado, para efeito de apuração de ganho de capital, será o apurado de conformidade com o disposto no art. 19;

III - será considerado como rendimento tributável o preço dos serviços prestados apurado de conformidade com o disposto no art. 19;

IV - serão considerados como rendimento tributável os juros determinados de conformidade com o art. 22.

§ 3º Para os fins do disposto neste artigo, considerar-se-á separadamente a tributação do trabalho e do capital, bem como as dependências do país de residência ou domicílio. (Incluído pela Lei nº 10.451, de 2002)

Pagamento Mensal Estimado

Art. 30. A pessoa jurídica que houver optado pelo pagamento do imposto de renda na forma do art. 2º fica, também, sujeita ao pagamento mensal da contribuição social sobre o lucro líquido, determinada mediante a

aplicação da alíquota a que estiver sujeita sobre a base de cálculo apurada na forma dos incisos I e II do artigo anterior.

Capítulo III
IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
Contribuinte Substituto

Art. 31. O art. 35 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art.35.

.....
II - como contribuinte substituto:

.....
c) o industrial ou equiparado, mediante requerimento, nas operações anteriores, concomitantes ou posteriores às saídas que promover, nas hipóteses e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º Nos casos das alíneas *a* e *b* do inciso II deste artigo, o pagamento do imposto não exclui a responsabilidade por infração do contribuinte originário quando este for identificado, e será considerado como efetuado fora do prazo, para todos os efeitos legais.

§ 2º Para implementar o disposto na alínea *c* do inciso II, a Secretaria da Receita Federal poderá instituir regime especial de suspensão do imposto."

Capítulo IV
PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO
Seção I

Suspensão da Imunidade e da Isenção

Art. 32. A suspensão da imunidade tributária, em virtude de falta de observância de requisitos legais, deve ser procedida de conformidade com o disposto neste artigo.

§ 1º Constatado que entidade beneficiária de imunidade de tributos federais de que trata a alínea *c* do inciso VI do art. 150 da Constituição Federal não está observando requisito ou condição previsto nos arts. 9º, § 1º, e 14, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, a fiscalização tributária expedirá notificação fiscal, na qual relatará os fatos que determinam a suspensão do benefício, indicando inclusive a data da ocorrência da infração.

§ 2º A entidade poderá, no prazo de trinta dias da ciência da notificação, apresentar as alegações e provas que entender necessárias.

§ 3º O Delegado ou Inspetor da Receita Federal decidirá sobre a procedência das alegações, expedindo o ato declaratório suspensivo do benefício, no caso de improcedência, dando, de sua decisão, ciência à entidade.

§ 4º Será igualmente expedido o ato suspensivo se decorrido o prazo previsto no § 2º sem qualquer manifestação da parte interessada.

§ 5º A suspensão da imunidade terá como termo inicial a data da prática da infração.

§ 6º Efetivada a suspensão da imunidade:

I - a entidade interessada poderá, no prazo de trinta dias da ciência, apresentar impugnação ao ato declaratório, a qual será objeto de decisão pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento competente;

II - a fiscalização de tributos federais lavrará auto de infração, se for o caso.

§ 7º A impugnação relativa à suspensão da imunidade obedecerá às demais normas reguladoras do processo administrativo fiscal.

§ 8º A impugnação e o recurso apresentados pela entidade não terão efeito suspensivo em relação ao ato declaratório contestado.

§ 9º Caso seja lavrado auto de infração, as impugnações contra o ato declaratório e contra a exigência de crédito tributário serão reunidas em um único processo, para serem decididas simultaneamente.

§ 10. Os procedimentos estabelecidos neste artigo aplicam-se, também, às hipóteses de suspensão de isenções condicionadas, quando a entidade beneficiária estiver descumprindo as condições ou requisitos impostos pela legislação de regência.

Seção II
Regimes Especiais de Fiscalização

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pelo sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:

I - embargo à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

II - resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde se desenvolvam as atividades do sujeito passivo, ou se encontrem bens de sua posse ou propriedade;

III - evidências de que a pessoa jurídica esteja constituída por interpostas pessoas que não sejam os verdadeiros sócios ou acionistas, ou o titular, no caso de firma individual;

IV - realização de operações sujeitas à incidência tributária, sem a devida inscrição no cadastro de contribuintes apropriado;

V - prática reiterada de infração da legislação tributária;

VI - comercialização de mercadorias com evidências de contrabando ou descaminho;

VII - incidência em conduta que enseje representação criminal, nos termos da legislação que rege os crimes contra a ordem tributária.

§ 1º O regime especial de fiscalização será aplicado em virtude de ato do Secretário da Receita Federal.

§ 2º O regime especial pode consistir, inclusive, em:

I - manutenção de fiscalização ininterrupta no estabelecimento do sujeito passivo;

II - redução, à metade, dos períodos de apuração e dos prazos de recolhimento dos tributos;

III - utilização compulsória de controle eletrônico das operações realizadas e recolhimento diário dos respectivos tributos;

IV - exigência de comprovação sistemática do cumprimento das obrigações tributárias;

V - controle especial da impressão e emissão de documentos comerciais e fiscais e da movimentação financeira.

§ 3º As medidas previstas neste artigo poderão ser aplicadas isolada ou cumulativamente, por tempo suficiente à normalização do cumprimento das obrigações tributárias.

§ 4º A imposição do regime especial não elide a aplicação de penalidades previstas na legislação tributária.

§ 5º As infrações cometidas pelo contribuinte durante o período em que estiver submetido a regime especial de fiscalização serão punidas com a multa de que trata o inciso II do art. 44.

Seção III

Documentação Fiscal

Acesso à Documentação

Art. 34. São também passíveis de exame os documentos do sujeito passivo, mantidos em arquivos magnéticos ou assemelhados, encontrados no local da verificação, que tenham relação direta ou indireta com a atividade por ele exercida.

Retenção de Livros e Documentos

Art. 35. Os livros e documentos poderão ser examinados fora do estabelecimento do sujeito passivo, desde que lavrado termo escrito de retenção pela autoridade fiscal, em que se especifiquem a quantidade, espécie, natureza e condições dos livros e documentos retidos.

§ 1º Constituinte os livros ou documentos prova da prática de ilícito penal ou tributário, os originais retidos não serão devolvidos, extraindo-se cópia para entrega ao interessado.

§ 2º Excetuado o disposto no parágrafo anterior, devem ser devolvidos os originais dos documentos retidos para exame, mediante recibo.

Lacração de Arquivos

Art. 36. A autoridade fiscal encarregada de diligência ou fiscalização poderá promover a lacração de móveis, caixas, cofres ou depósitos onde se encontram arquivos e documentos, toda vez que ficar caracterizada a resistência ou o embaraço à fiscalização, ou ainda quando as circunstâncias ou a quantidade de documentos não permitirem sua identificação e conferência no local ou no momento em que foram encontrados.

Parágrafo único. O sujeito passivo e demais responsáveis serão previamente notificados para acompanharem o procedimento de rompimento do laque e identificação dos elementos de interesse da fiscalização.

Guarda de Documentos

Art. 37. Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

Arquivos Magnéticos

Art. 38. O sujeito passivo usuário de sistema de processamento de dados deverá manter documentação técnica completa e atualizada do sistema, suficiente para possibilitar a sua auditoria, facultada a manutenção em meio magnético, sem prejuízo da sua emissão gráfica, quando solicitada.

Extravio de Livros e Documentos

Art. 39. A perda ou extravio dos livros ou documentos implica arbitramento dos valores das operações a que se referiam, para cálculo dos tributos sobre elas incidentes na forma da legislação específica, salvo se, feita a

~~comunicação no prazo de trinta dias da data da ocorrência do fato, for possível a reconstituição da escrituração.~~
(Revogado pela Lei nº 9.532, de 1997)

Seção IV

Omissão de Receita

Falta de Escrituração de Pagamentos

Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam, também, omissão de receita.

Levantamento Quantitativo por Espécie

Art. 41. A omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie das quantidades de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica.

§ 1º Para os fins deste artigo, apurar-se-á a diferença, positiva ou negativa, entre a soma das quantidades de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração, constantes do livro de Inventário.

§ 2º Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidades de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelos respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pelo levantamento.

§ 3º Os critérios de apuração de receita omitida de que trata este artigo aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda.

Depósitos Bancários

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

Seção V

Normas sobre o Lançamento de Tributos e Contribuições

Auto de Infração sem Tributo

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Multas de Lançamento de Ofício

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Vide Lei nº 10.892, de 2004)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

~~V - isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido.~~ (Revogado pela Lei nº 9.716, de 1998)

~~§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente.~~

§ 2º As multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) prestar esclarecimentos; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, com as alterações introduzidas pelo art. 62 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991; (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38. (Incluída pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

Art. 45. O art. 80 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com as alterações posteriores, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal, a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício:

I - setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória;

II - cento e cinquenta por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido, quando se tratar de infração qualificada.

....."

Art. 46. As multas de que trata o art. 80 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos.

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o imposto, quando este não houver sido lançado nem recolhido;

II - isoladamente, nos demais casos.

§ 2º Aplicam-se às multas de que trata o art. 80 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, o disposto nos §§ 3º e 4º do art. 44.

Seção VI

Aplicação de Acréscimos de Procedimento Espontâneo

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já lançados ou declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo.

Art. 47. A pessoa física ou jurídica submetida a ação fiscal por parte da Secretaria da Receita Federal poderá pagar, até o vigésimo dia subsequente à data de recebimento do termo de início de fiscalização, os tributos e contribuições já declarados, de que for sujeito passivo como contribuinte ou responsável, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Capítulo V DISPOSIÇÕES GERAIS

Seção I

Processo Administrativo de Consulta

Art. 48. No âmbito da Secretaria da Receita Federal, os processos administrativos de consulta serão solucionados em instância única.

§ 1º A competência para solucionar a consulta ou declarar sua ineficácia será atribuída:

I - a órgão central da Secretaria da Receita Federal, nos casos de consultas formuladas por órgão central da administração pública federal ou por entidade representativa de categoria econômica ou profissional de âmbito nacional;

II - a órgão regional da Secretaria da Receita Federal, nos demais casos.

§ 2º Os atos normativos expedidos pelas autoridades competentes serão observados quando da solução da consulta.

§ 3º Não cabe recurso nem pedido de reconsideração da solução da consulta ou do despacho que declarar sua ineficácia.

§ 4º As soluções das consultas serão publicadas pela imprensa oficial, na forma disposta em ato normativo emitido pela Secretaria da Receita Federal.

§ 5º Havendo diferença de conclusões entre soluções de consultas relativas a uma mesma matéria, fundada em idêntica norma jurídica, cabe recurso especial, sem efeito suspensivo, para o órgão de que trata o inciso I do § 1º.

§ 6º O recurso de que trata o parágrafo anterior pode ser interposto pelo destinatário da solução divergente, no prazo de trinta dias, contados da ciência da solução.

§ 7º Cabe a quem interpuser o recurso comprovar a existência das soluções divergentes sobre idênticas situações.

§ 8º O juízo de admissibilidade do recurso será feito pelo órgão que jurisdiciona o domicílio fiscal do recorrente ou a que estiver subordinado o servidor, na hipótese do parágrafo seguinte, que solucionou a consulta.

§ 9º Qualquer servidor da administração tributária deverá, a qualquer tempo, formular representação ao órgão que houver proferido a decisão, encaminhando as soluções divergentes sobre a mesma matéria, de que tenha conhecimento.

§ 10. O sujeito passivo que tiver conhecimento de solução divergente daquela que esteja observando em decorrência de resposta a consulta anteriormente formulada, sobre idêntica matéria, poderá adotar o procedimento previsto no § 5º, no prazo de trinta dias contados da respectiva publicação.

§ 11. A solução da divergência acarretará, em qualquer hipótese, a edição de ato específico, uniformizando o entendimento, com imediata ciência ao destinatário da solução reformada, aplicando-se seus efeitos a partir da data da ciência.

§ 12. Se, após a resposta à consulta, a administração alterar o entendimento nela expresso, a nova orientação atingirá, apenas, os fatos geradores que ocorram após dado ciência ao consulente ou após a sua publicação pela imprensa oficial.

§ 13. A partir de 1º de janeiro de 1997, cessarão todos os efeitos decorrentes de consultas não solucionadas definitivamente, ficando assegurado aos consulentes, até 31 de janeiro de 1997:

I - a não instauração de procedimento de fiscalização em relação à matéria consultada;

II - a renovação da consulta anteriormente formulada, à qual serão aplicadas as normas previstas nesta Lei.

Art. 49. Não se aplicam aos processos de consulta no âmbito da Secretaria da Receita Federal as disposições dos arts. 54 a 58 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Art. 50. Aplicam-se aos processos de consulta relativos à classificação de mercadorias as disposições dos arts. 46 a 53 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e do art. 48 desta Lei.

§ 1º O órgão de que trata o inciso I do § 1º do art. 48 poderá alterar ou reformar, de ofício, as decisões proferidas nos processos relativos à classificação de mercadorias.

§ 2º Da alteração ou reforma mencionada no parágrafo anterior, deverá ser dada ciência ao consulente.

§ 3º Em relação aos atos praticados até a data da ciência ao consulente, nos casos de que trata o § 1º deste artigo, aplicam-se as conclusões da decisão proferida pelo órgão regional da Secretaria da Receita Federal.

§ 4º O envio de conclusões decorrentes de decisões proferidas em processos de consulta sobre classificação de mercadorias, para órgãos do Mercado Comum do Sul - MERCOSUL, será efetuado exclusivamente pelo órgão de que trata o inciso I do § 1º do art. 48.

Seção II

Normas sobre o Lucro Presumido e Arbitrado

Art. 51. Os juros de que trata o art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, bem como os rendimentos e ganhos líquidos decorrentes de quaisquer operações financeiras, serão adicionados ao lucro presumido ou arbitrado, para efeito de determinação do imposto de renda devido.

Parágrafo único. O imposto de renda incidente na fonte sobre os rendimentos de que trata este artigo será considerado como antecipação do devido na declaração de rendimentos.

Art. 52. Na apuração de ganho de capital de pessoa jurídica tributada pelo lucro presumido ou arbitrado, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto de renda.

Art. 53. Os valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, deverão ser adicionados ao lucro presumido ou arbitrado para determinação do imposto de renda, salvo se o contribuinte comprovar não os ter deduzido em período anterior no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro real ou que se refiram a período no qual tenha se submetido ao regime de tributação com base no lucro presumido ou arbitrado.

Art. 54. A pessoa jurídica que, até o ano-calendário anterior, houver sido tributada com base no lucro real, deverá adicionar à base de cálculo do imposto de renda, correspondente ao primeiro período de apuração no qual houver optado pela tributação com base no lucro presumido ou for tributada com base no lucro arbitrado, os saldos dos valores cuja tributação havia diferido, controlados na parte B do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR.

Seção III **Normas Aplicáveis a Atividades Especiais** **Sociedades Civis**

Art. 55. As sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada de que trata o art. 1º do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987, passam, em relação aos resultados auferidos a partir de 1º de janeiro de 1997, a ser tributadas pelo imposto de renda de conformidade com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Art. 56. As sociedades civis de prestação de serviços de profissão legalmente regulamentada passam a contribuir para a seguridade social com base na receita bruta da prestação de serviços, observadas as normas da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.

Parágrafo único. Para efeito da incidência da contribuição de que trata este artigo, serão consideradas as receitas auferidas a partir do mês de abril de 1997.

Associações de Poupança e Empréstimo

Art. 57. As Associações de Poupança e Empréstimo pagarão o imposto de renda correspondente aos rendimentos e ganhos líquidos, auferidos em aplicações financeiras, à alíquota de quinze por cento, calculado sobre vinte e oito por cento do valor dos referidos rendimentos e ganhos líquidos.

Parágrafo único. O imposto incidente na forma deste artigo será considerado tributação definitiva.

Empresas de Factoring

Art. 58. Fica incluído no art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com as alterações da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, o seguinte inciso XV:

"Art. 36.
.....

XV - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*)."

Atividade Florestal

Art. 59. Considera-se, também, como atividade rural o cultivo de florestas que se destinem ao corte para comercialização, consumo ou industrialização.

Liquidação Extra-Judicial e Falência

Art. 60. As entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo.

Seção IV **Acréscimos Moratórios** **Multas e Juros**

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Pagamento em Quotas-Juros

Art. 62. Os juros a que se referem o inciso III do art. 14 e o art. 16, ambos da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, serão calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao previsto para a entrega tempestiva da declaração de rendimentos.

Parágrafo único. As quotas do imposto sobre a propriedade territorial rural a que se refere a alínea "c" do parágrafo único do art. 14 da Lei nº 8.847, de 28 de janeiro de 1994, serão acrescidas de juros calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente àquele em que o contribuinte for notificado até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Débitos com Exigibilidade Suspensa

Art. 63. Não caberá lançamento de multa de ofício na constituição do crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributos e contribuições de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma do inciso IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. (Vide Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

§ 2º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição.

Seção V

Arrecadação de Tributos e Contribuições

Retenção de Tributos e Contribuições

Art. 64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.

§ 1º A obrigação pela retenção é do órgão ou entidade que efetuar o pagamento.

§ 2º O valor retido, correspondente a cada tributo ou contribuição, será levado a crédito da respectiva conta de receita da União.

§ 3º O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições.

§ 4º O valor retido correspondente ao imposto de renda e a cada contribuição social somente poderá ser compensado com o que for devido em relação à mesma espécie de imposto ou contribuição.

§ 5º O imposto de renda a ser retido será determinado mediante a aplicação da alíquota de quinze por cento sobre o resultado da multiplicação do valor a ser pago pelo percentual de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicável à espécie de receita correspondente ao tipo de bem fornecido ou de serviço prestado.

§ 6º O valor da contribuição social sobre o lucro líquido, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota de um por cento, sobre o montante a ser pago.

§ 7º O valor da contribuição para a seguridade social - COFINS, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

§ 8º O valor da contribuição para o PIS/PASEP, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago.

Art. 65. O Banco do Brasil S.A. deverá reter, no ato do pagamento ou crédito, a contribuição para o PIS/PASEP incidente nas transferências voluntárias da União para suas autarquias e fundações e para os Estados, Distrito Federal e Municípios, suas autarquias e fundações.

Art. 66. As cooperativas que se dedicam a vendas em comum, referidas no art. 82 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que recebam para comercialização a produção de suas associadas, são responsáveis pelo recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, instituída pela Lei

Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991 e da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, criada pela Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, com suas posteriores modificações.

§ 1º O valor das contribuições recolhidas pelas cooperativas mencionadas no *caput* deste artigo, deverá ser por elas informado, individualizadamente, às suas filiadas, juntamente com o montante do faturamento relativo às vendas dos produtos de cada uma delas, com vistas a atender aos procedimentos contábeis exigidos pela legislação.

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se a procedimento idêntico que, eventualmente, tenha sido anteriormente adotado pelas cooperativas centralizadoras de vendas, inclusive quanto ao recolhimento da Contribuição para o Fundo de Investimento Social - FINSOCIAL, criada pelo Decreto-lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, com suas posteriores modificações.

§ 3º A Secretaria da Receita Federal poderá baixar as normas necessárias ao cumprimento e controle das disposições contidas neste artigo.

Dispensa de Retenção de Imposto de Renda

Art. 67. Fica dispensada a retenção de imposto de renda, de valor igual ou inferior a R\$ 10,00 (dez reais), incidente na fonte sobre rendimentos que devam integrar a base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual.

Utilização de DARF

Art. 68. É vedada a utilização de Documento de Arrecadação de Receitas Federais para o pagamento de tributos e contribuições de valor inferior a R\$ 10,00 (dez reais).

§ 1º O imposto ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, arrecadado sob um determinado código de receita, que, no período de apuração, resultar inferior a R\$ 10,00 (dez reais), deverá ser adicionado ao imposto ou contribuição de mesmo código, correspondente aos períodos subsequentes, até que o total seja igual ou superior a R\$ 10,00 (dez reais), quando, então, será pago ou recolhido no prazo estabelecido na legislação para este último período de apuração.

§ 2º O critério a que se refere o parágrafo anterior aplica-se, também, ao imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro e sobre operações relativas a títulos e valores mobiliários - IOF.

Imposto Retido na Fonte - Responsabilidade

Art. 69. É responsável pela retenção e recolhimento do imposto de renda na fonte, incidente sobre os rendimentos auferidos pelos fundos, sociedades de investimentos e carteiras de que trata o art. 81 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, a pessoa jurídica que efetuar o pagamento dos rendimentos.

Seção VI

Casos Especiais de Tributação

Multas por Rescisão de Contrato

Art. 70. A multa ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, a beneficiária pessoa física ou jurídica, inclusive isenta, em virtude de rescisão de contrato, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento.

§ 1º A responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto de renda é da pessoa jurídica que efetuar o pagamento ou crédito da multa ou vantagem.

~~§ 2º O imposto deverá ser retido na data do pagamento ou crédito da multa ou vantagem e será recolhido no prazo a que se refere a alínea "d" do inciso I do art. 83 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.~~

§ 2º O imposto será retido na data do pagamento ou crédito da multa ou vantagem. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 3º O valor da multa ou vantagem será:

I - computado na apuração da base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual da pessoa física;

II - computado como receita, na determinação do lucro real;

III - acrescido ao lucro presumido ou arbitrado, para determinação da base de cálculo do imposto devido pela pessoa jurídica.

§ 4º O imposto retido na fonte, na forma deste artigo, será considerado como antecipação do devido em cada período de apuração, nas hipóteses referidas no parágrafo anterior, ou como tributação definitiva, no caso de pessoa jurídica isenta.

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica às indenizações pagas ou creditadas em conformidade com a legislação trabalhista e àquelas destinadas a reparar danos patrimoniais.

Ganhos em Mercado de Balcão

Art. 71. Sem prejuízo do disposto no art. 74 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, os ganhos auferidos por qualquer beneficiário, inclusive pessoa jurídica isenta, nas demais operações realizadas em mercados de

liquidação futura, fora de bolsa, serão tributados de acordo com as normas aplicáveis aos ganhos líquidos auferidos em operações de natureza semelhante realizadas em bolsa.

§ 1º Não se aplica aos ganhos auferidos nas operações de que trata este artigo o disposto no § 1º do art. 81 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

~~§ 2º O Poder Executivo poderá estabelecer condições para o reconhecimento de perdas apuradas nas operações de que trata este artigo.~~

§ 2º Somente será admitido o reconhecimento de perdas nas operações registradas nos termos da legislação vigente. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

Remuneração de Direitos

Art. 72. Estão sujeitas à incidência do imposto na fonte, à alíquota de quinze por cento, as importâncias pagas, creditadas, entregues, empregadas ou remetidas para o exterior pela aquisição ou pela remuneração, a qualquer título, de qualquer forma de direito, inclusive à transmissão, por meio de rádio ou televisão ou por qualquer outro meio, de quaisquer filmes ou eventos, mesmo os de competições desportivas das quais faça parte representação brasileira.

Seção VII

Restituição e Compensação de Tributos e Contribuições

Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.

~~Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.~~

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o **caput** será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

~~§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação: (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002) —~~

§ 3º Além das hipóteses previstas nas leis específicas de cada tributo ou contribuição, não poderão ser objeto de compensação mediante entrega, pelo sujeito passivo, da declaração referida no § 1º: (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

I - o saldo a restituir apurado na Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - os débitos relativos a tributos e contribuições devidos no registro da Declaração de Importação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

III - os débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal que já tenham sido encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União; (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

~~IV — os créditos relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal com o débito consolidado no âmbito do Programa de Recuperação Fiscal — Refis, ou do parcelamento a ele alternativo; e (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)~~

IV - o débito consolidado em qualquer modalidade de parcelamento concedido pela Secretaria da Receita Federal - SRF; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

~~V — os débitos que já tenham sido objeto de compensação não homologada pela Secretaria da Receita Federal. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)~~

V - o débito que já tenha sido objeto de compensação não homologada, ainda que a compensação se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa; e (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

VI - o valor objeto de pedido de restituição ou de ressarcimento já indeferido pela autoridade competente da Secretaria da Receita Federal - SRF, ainda que o pedido se encontre pendente de decisão definitiva na esfera administrativa. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

~~§ 5º A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)~~

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 8º Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

~~§ 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)~~

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

I - previstas no § 3º deste artigo; (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

b) refira-se a "crédito-prêmio" instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

c) refira-se a título público; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

d) seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

e) não se refira a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF. (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 13. O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação. (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Seção VIII

UFIR

Art. 75. A partir de 1º de janeiro de 1997, a atualização do valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR, de que trata o art. 1º da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com as alterações posteriores, será efetuada por períodos anuais, em 1º de janeiro.

Parágrafo único. No âmbito da legislação tributária federal, a UFIR será utilizada exclusivamente para a atualização dos créditos tributários da União, objeto de parcelamento concedido até 31 de dezembro de 1994.

Seção IX

Competências dos Conselhos de Contribuintes

Art. 76. Fica o Poder Executivo autorizado a alterar as competências relativas às matérias objeto de julgamento pelos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Seção X

Dispositivo Declarado Inconstitucional

Art. 77. Fica o Poder Executivo autorizado a disciplinar as hipóteses em que a administração tributária federal, relativamente aos créditos tributários baseados em dispositivo declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, possa: (Regulamento)

- I - abster-se de constituí-los;
- II - retificar o seu valor ou declará-los extintos, de ofício, quando houverem sido constituídos anteriormente, ainda que inscritos em dívida ativa;
- III - formular desistência de ações de execução fiscal já ajuizadas, bem como deixar de interpor recursos de decisões judiciais.

Seção XI

Juros sobre o Capital Próprio

Art. 78. O § 1º do art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 9º....."

§ 1º O efetivo pagamento ou crédito dos juros fica condicionado à existência de lucros, computados antes da dedução dos juros, ou de lucros acumulados e reservas de lucros, em montante igual ou superior ao valor de duas vezes os juros a serem pagos ou creditados.

....."

Seção XII

Admissão Temporária

Art. 79. Os bens admitidos temporariamente no País, para utilização econômica, ficam sujeitos ao pagamento dos impostos incidentes na importação proporcionalmente ao tempo de sua permanência em território nacional, nos termos e condições estabelecidos em regulamento.

Parágrafo único. (Vide Medida Provisória nº 2.189-49, de 2001)

Capítulo VI

DISPOSIÇÕES FINAIS

Empresa Inidônea

Art. 80. As pessoas jurídicas que, embora obrigadas, deixarem de apresentar a declaração anual de imposto de renda por cinco ou mais exercícios, terão sua inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes considerada inapta se, intimadas por edital, não regularizarem sua situação no prazo de sessenta dias contado da data da publicação da intimação.

§ 1º No edital de intimação, que será publicado no Diário Oficial da União, as pessoas jurídicas serão identificadas apenas pelos respectivos números de inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes.

§ 2º Após decorridos noventa dias da publicação do edital de intimação, a Secretaria da Receita Federal fará publicar no Diário Oficial da União a relação nominal das pessoas jurídicas que houverem regularizado sua situação, tornando-se automaticamente inaptas, na data da publicação, as inscrições das pessoas jurídicas que não tenham providenciado a regularização.

§ 3º A Secretaria da Receita Federal manterá nas suas diversas unidades, para consulta pelos interessados, relação nominal das pessoas jurídicas cujas inscrições no Cadastro Geral de Contribuintes tenham sido consideradas inaptas.

Art. 81. Poderá, ainda, ser declarada inapta, nos termos e condições definidos em ato do Ministro da Fazenda, a inscrição da pessoa jurídica que deixar de apresentar a declaração anual de imposto de renda em um ou mais exercícios e não for localizada no endereço informado à Secretaria da Receita Federal, bem como daquela que não exista de fato.

§ 1º Será também declarada inapta a inscrição da pessoa jurídica que não comprove a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º Para fins do disposto no § 1º, a comprovação da origem de recursos provenientes do exterior dar-se-á mediante, cumulativamente: (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

I - prova do regular fechamento da operação de câmbio, inclusive com a identificação da instituição financeira no exterior encarregada da remessa dos recursos para o País; (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

II - identificação do remetente dos recursos, assim entendido como a pessoa física ou jurídica titular dos recursos remetidos. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 3º No caso de o remetente referido no inciso II do § 2º ser pessoa jurídica deverão ser também identificados os integrantes de seus quadros societário e gerencial. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 4º O disposto nos §§ 2º e 3º aplica-se, também, na hipótese de que trata o § 2º do art. 23 do Decreto-Lei nº 1.455, de 7 de abril de 1976. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.

Crime contra a Ordem Tributária

Art. 83. A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, será encaminhada ao Ministério Público após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente.

Parágrafo único. As disposições contidas no *caput* do art. 34 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, aplicam-se aos processos administrativos e aos inquéritos e processos em curso, desde que não recebida a denúncia pelo juiz.

Art. 84. Nos casos de incorporação, fusão ou cisão de empresa incluída no Programa Nacional de Desestatização, bem como nos programas de desestatização das Unidades Federadas e dos Municípios, não ocorrerá a realização do lucro inflacionário acumulado relativamente à parcela do ativo sujeito a correção monetária até 31 de dezembro de 1995, que houver sido vertida.

§ 1º O lucro inflacionário acumulado da empresa sucedida, correspondente aos ativos vertidos sujeitos a correção monetária até 31 de dezembro de 1995, será integralmente transferido para a sucessora, nos casos de incorporação e fusão.

§ 2º No caso de cisão, o lucro inflacionário acumulado será transferido, para a pessoa jurídica que absorver o patrimônio da empresa cindida, na proporção das contas do ativo, sujeitas a correção monetária até 31 de dezembro de 1995, que houverem sido vertidas.

§ 3º O lucro inflacionário transferido na forma deste artigo será realizado e submetido a tributação, na pessoa jurídica sucessora, com observância do disposto na legislação vigente.

Fretes Internacionais

Art. 85. Ficam sujeitos ao imposto de renda na fonte, à alíquota de quinze por cento, os rendimentos recebidos por companhias de navegação aérea e marítima, domiciliadas no exterior, de pessoas físicas ou jurídicas residentes ou domiciliadas no Brasil.

Parágrafo único. O imposto de que trata este artigo não será exigido das companhias aéreas e marítimas domiciliadas em países que não tributam, em decorrência da legislação interna ou de acordos internacionais, os rendimentos auferidos por empresas brasileiras que exercem o mesmo tipo de atividade.

Art. 86. Nos casos de pagamento de contraprestação de arrendamento mercantil, do tipo financeiro, a beneficiária pessoa jurídica domiciliada no exterior, a Secretaria da Receita Federal expedirá normas para excluir da base de cálculo do imposto de renda incidente na fonte a parcela remetida que corresponder ao valor do bem arrendado.

Vigência

Art. 87. Esta Lei entra em vigor na data da sua publicação, produzindo efeitos financeiros a partir de 1º de janeiro de 1997.

Revogação

Art. 88. Revogam-se:

I - o § 2º do art. 97 do Decreto-lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, o Decreto-lei nº 7.885, de 21 de agosto de 1945, o art. 46 da Lei nº 4.862, de 29 de novembro de 1965 e o art. 56 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988;

II - o Decreto-lei nº 165, de 13 de fevereiro de 1967;

III - o § 3º do art. 21 do Decreto-lei nº 401, de 30 de dezembro de 1968;

IV - o Decreto-lei nº 716, de 30 de julho de 1969;

V - o Decreto-lei nº 815, de 4 de setembro de 1969, o Decreto-lei nº 1.139, de 21 de dezembro de 1970, o art. 87 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985 e os arts. 11 e 12 do Decreto-lei nº 2.303, de 21 de novembro de 1986;

VI - o art. 3º do Decreto-lei nº 1.118, de 10 de agosto de 1970, o art. 6º do Decreto-lei nº 1.189, de 24 de setembro de 1971 e o inciso IX do art. 1º da Lei nº 8.402, de 8 de janeiro de 1992;

VII - o art. 9º do Decreto-lei nº 1.351, de 24 de outubro de 1974, o Decreto-lei nº 1.411, de 31 de julho de 1975 e o Decreto-lei nº 1.725, de 7 de dezembro de 1979;

VIII - o art. 9º do Decreto-lei nº 1.633, de 9 de agosto de 1978;

IX - o número 4 da alínea "b" do § 1º do art. 35 do Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, com a redação dada pelo inciso VI do art. 1º do Decreto-lei nº 1.730, de 17 de dezembro de 1979;

X - o Decreto-lei nº 1.811, de 27 de outubro de 1980, e o art. 3º da Lei nº 7.132, de 26 de outubro de 1983;

XI - o art. 7º do Decreto-lei nº 1.814, de 28 de novembro de 1980;

XII - o Decreto-lei nº 2.227, de 16 de janeiro de 1985;

XIII - os arts. 29 e 30 do Decreto-lei nº 2.341, de 29 de junho de 1987;

XIV - os arts. 1º e 2º do Decreto-lei nº 2.397, de 21 de dezembro de 1987;

XV - o art. 8º do Decreto-lei nº 2.429, de 14 de abril de 1988;

XVI - o inciso II do art. 11 do Decreto-lei nº 2.452, de 29 de julho de 1988;

XVII - o art. 40 da Lei nº 7.799, de 10 de julho de 1989;
XVIII - o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 1990;
XIX - o art. 22 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;
XX - o art. 92 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991;
XXI - o art. 6º da Lei nº 8.661, de 2 de junho de 1993;
XXII - o art. 1º da Lei nº 8.696, de 26 de agosto de 1993;
XXIII - o parágrafo único do art. 3º da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994;
XXIV - o art. 33, o § 4º do art. 37 e os arts. 38, 50, 52 e 53, o § 1º do art. 82 e art. 98, todos da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995;
XXV - o art. 89 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com a redação dada pela Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995;
XXVI - os §§ 4º, 9º e 10 do art. 9º, o § 2º do art. 11, e o § 3º do art. 24, todos da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;
XXVII - a partir de 1º de abril de 1997, o art. 40 da Lei nº 8.981, de 1995, com as alterações introduzidas pela Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.
Brasília, 27 de dezembro de 1996; 175º da Independência e 108º da República.
FERNANDO HENRIQUE CARDOSO
Pedro Mallan

LEI N.9.339, DE 25 DE MAIO DE 1998.

Dispõe sobre amortização e parcelamento de dívidas oriundas de contribuições sociais e outras importâncias devidas ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, altera dispositivos das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão optar pela amortização de suas dívidas para com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, oriundas de contribuições sociais, bem como as decorrentes de obrigações acessórias, até a competência março de 1997, mediante o emprego de um percentual de 4% (quatro por cento) do Fundo de Participação dos Estados - FPE e 9% (nove por cento) do Fundo de Participação dos Municípios - FPM. (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

§ 1º Observado o emprego mínimo de 3% (três por cento) do Fundo de Participação dos Estados - FPE ou do Fundo de Participação dos Municípios - FPM, os percentuais estabelecidos neste artigo serão reduzidos para que o prazo de amortização não seja inferior a noventa e seis meses.(Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

§ 2º As unidades federativas mencionadas neste artigo poderão optar por incluir nesta espécie de amortização as dívidas, até a competência março de 1997, de suas autarquias e das fundações por elas instituídas e mantidas, hipótese em que haverá o acréscimo de três pontos nos percentuais do Fundo de Participação dos Estados - FPE e de três pontos nos percentuais do Fundo de Participação dos Municípios - FPM, referidos no *caput*.(Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

§ 3º Mediante o emprego de mais quatro pontos percentuais do respectivo Fundo de Participação, as Unidades Federativas a que se refere este artigo poderão optar por incluir, nesta espécie de amortização, as dívidas constituídas até a competência março de 1997, para com o INSS, de suas empresas públicas, mantendo-se os critérios de atualização e incidência de acréscimos legais aplicáveis às empresas desta natureza, a elas se aplicando as vantagens previstas nos incisos I e II do art. 7º. (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

§ 4º (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

§ 5º (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

§ 6º (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

§ 7º (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

Art. 2º As unidades federativas mencionadas no artigo anterior poderão assumir as dívidas para com o INSS de suas empresas públicas e sociedades de economia mista, facultando-se-lhes a sub-rogação no respectivo crédito para fins de parcelamento ou reparcelamento, seja na forma convencional estabelecida no art. 38 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, sem a restrição do seu § 5º, seja na forma excepcional prevista no art. 7º desta Lei, mantendo-se os critérios de atualização e incidência de acréscimos legais aplicáveis a estas entidades.

Parágrafo único. O atraso superior a sessenta dias no pagamento das prestações referentes ao acordo de parcelamento celebrado na forma deste artigo acarretará a retenção do Fundo de Participação dos Estados - FPE ou do Fundo de Participação dos Municípios - FPM e o repasse à autarquia previdenciária do valor correspondente à mora, por ocasião da primeira transferência que ocorrer após a comunicação do INSS ao Ministério da Fazenda.(Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

Art. 3º O percentual de que trata o *caput* do art. 1º será reduzido em:

I - seis pontos, para os mil municípios de menor capacidade de pagamento, medida pela receita *per capita* das transferências constitucionais da União e do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, e em três pontos, para os mil municípios seguintes; ou

II - seis pontos, para os municípios com até vinte mil habitantes e onde estão localizados os bolsões de pobreza, identificados como áreas prioritárias no Programa Comunidade Solidária, e em três pontos, para os municípios com mais de vinte mil e menos de trinta mil habitantes e identificados por aquele Programa; ou

III - seis pontos, para os municípios com Índice de Condições de Sobrevivência - ICS nacional - das crianças de até seis anos, calculado pelo Fundo das Nações Unidas para a Infância - UNICEF em conjunto com a

Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE, maior do que 0,65 (sessenta e cinco centésimos) e em três pontos, para os municípios com ICS nacional maior do que 0,5 (cinco décimos) e menor ou igual a 0,65 (sessenta e cinco centésimos).

§ 1º Excluem-se do disposto nos incisos I e II os municípios com Índice de Condições de Sobrevivência - ICS nacional - das crianças de até seis anos, menor do que 0,3 (três décimos).

§ 2º A aferição da receita a que se refere o inciso I terá como base as transferências observadas no exercício de 1996.

§ 3º Os municípios a que se refere o inciso II são aqueles identificados pelo Programa Comunidade Solidária até o final do ano de 1996.

§ 4º A população de cada município será a informada pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE, segundo a estimativa disponível em 31 de dezembro de 1996.

Art. 4º Os Estados, o Distrito Federal, os Municípios, suas autarquias e as fundações por eles instituídas e mantidas, ao celebrarem acordos na forma do art. 1º, terão todas as outras espécies de parcelamento ou amortização de dívida para com o INSS por eles substituídas.

Art. 5º O acordo celebrado com base nos arts. 1º a 3º conterà cláusula em que o Estado, o Distrito Federal ou o município autorize, quando houver a falta de pagamento de débitos vencidos ou o atraso superior a sessenta dias no cumprimento das obrigações previdenciárias correntes ou de prestações de acordos de parcelamento, a retenção do Fundo de Participação dos Estados - FPE ou do Fundo de Participação dos Municípios - FPM e o repasse à autarquia previdenciária do valor correspondente à mora, por ocasião da primeira transferência que ocorrer após a comunicação do INSS ao Ministério da Fazenda. (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

§ 1º (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

§ 2º (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

§ 3º (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

§ 4º (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

§ 5º (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

§ 6º (Vide Medida Provisória nº 2.187-13, de 24.8.2001)

Art. 6º Até 31 de março de 1998, as dívidas oriundas de contribuições sociais da parte patronal e de obrigações acessórias devidas ao INSS, até a competência março de 1997, pelas entidades ou hospitais contratados ou conveniados com o Sistema Único de Saúde - SUS, bem como pelas entidades ou hospitais da Administração Pública direta e indireta, integrantes desse Sistema, poderão ser parceladas em até noventa e seis meses, mediante cessão de créditos que tenham junto ao SUS, na forma do disposto nos arts. 1.065 a 1.077 do Código Civil.

§ 1º As dívidas das entidades e hospitais provenientes de contribuições descontadas dos empregados e da sub-rogação de que trata o inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, poderão ser parceladas em até trinta meses, sem redução da multa prevista no § 7º deste artigo, mediante a cessão estabelecida no *caput*.

§ 2º O acordo de parcelamento formalizado nos termos deste artigo conterà cláusula de cessão a favor do INSS, de créditos decorrentes de serviços de assistência médica e ambulatorial, prestados pelo hospital ou entidade a órgãos integrantes do Sistema Único de Saúde que, disso notificados, efetuarão o pagamento mensal, correspondente a cada parcela, ao cessionário, nas mesmas condições assumidas com o cedente, de acordo com a regularidade de repasses financeiros recebidos do Ministério da Fazenda.

§ 3º Os prestadores de serviços de assistência médica e ambulatorial, mediante contrato ou convênio com municípios, somente poderão formalizar o acordo de parcelamento com a interveniência do órgão do Sistema Único de Saúde competente para pagá-los.

§ 4º Insuficiente o pagamento mensal efetuado pelos órgãos integrantes do Sistema Único de Saúde ao INSS, em cumprimento à notificação mencionada no parágrafo anterior, será emitida guia de recolhimento complementar da diferença verificada a menor, com vencimento para o dia vinte do mês imediatamente posterior, cujo pagamento será efetuado diretamente pela entidade ou hospital beneficiário do parcelamento acordado.

§ 5º Da aplicação do disposto neste artigo não resultará prestação inferior a R\$ 200,00 (duzentos reais).

§ 6º Os hospitais ou entidades que já tenham celebrado acordo de parcelamento com o INSS, nos termos das Leis nºs 8.212, de 1991, 8.620, de 5 de janeiro de 1993, ou 9.129, de 20 de novembro de 1995, poderão optar pelo parcelamento a que se refere este artigo.

§ 7º Para os efeitos do parcelamento a que se refere este artigo, ressalvado o disposto no § 1º, as importâncias devidas a título de multa moratória serão reduzidas, atendidos aos seguintes prazos contados a partir do dia 1º de abril de 1997, inclusive:

I - 80% (oitenta por cento), se o parcelamento for requerido até o terceiro mês;

II - 40% (quarenta por cento), se requerido até o sexto mês;

III - 20% (vinte por cento), se até o nono mês;

IV - 10% (dez por cento), se até o décimo segundo mês, inclusive.

§ 8º As multas moratórias reduzidas em razão de parcelamentos especiais em manutenção serão restabelecidas se os respectivos créditos forem objeto de reparcelamento na forma deste artigo, aplicando-se, após o restabelecimento, a redução prevista no parágrafo anterior.

§ 9º O hospital ou entidade que, durante o acordo de parcelamento firmado com base nesta Lei, denunciar o convênio ou rescindir o contrato com o Sistema Único de Saúde - SUS, ou for por este descredenciado, terá o seu parcelamento rescindido, podendo reparcelar o saldo devedor na modalidade convencional prevista no art. 38 da Lei nº 8.212, de 1991, com restabelecimento da multa e demais acréscimos legais.

§ 10. O atraso no recolhimento das contribuições previdenciárias referentes a competências posteriores à celebração de acordo de parcelamento com base neste artigo, ou o descumprimento de quaisquer de suas cláusulas ou condições, implicará a sua rescisão, com restabelecimento da multa sobre o saldo devedor e demais acréscimos legais.

§ 11. Do total de recursos financeiros a serem repassados a municípios habilitados para gestão semi-plena do Sistema Único de Saúde, serão, mensalmente, retidos e recolhidos ao INSS os valores correspondentes às parcelas de créditos que lhe foram cedidos pelos hospitais e entidades, decorrentes de serviços médicos e ambulatoriais prestados mediante contrato ou convênio com a administração municipal.

Art. 7º Até 31 de março de 1998, as dívidas oriundas de contribuições sociais da parte patronal devidas ao INSS até a competência março de 1997, incluídas ou não em notificação, poderão ser parceladas em até noventa e seis meses sem a restrição do § 5º do art. 38 da Lei nº 8.212, de 1991, com redução das importâncias devidas a título de multa moratória nos seguintes percentuais:

I - 50% (cinquenta por cento), se o parcelamento foi requerido até 31 de dezembro de 1997;

II - 30% (trinta por cento), se o parcelamento foi requerido até 31 de março de 1998.

§ 1º O acordo será lavrado em termo específico, respondendo como seus fiadores os acionistas ou sócios controladores com seus bens pessoais, quanto ao inadimplemento das obrigações nele assumidas, por dolo ou culpa, ou em caso de insolvência das pessoas jurídicas.

§ 2º As pessoas jurídicas, que já tenham celebrado acordo de parcelamento com o INSS, poderão optar pelo parcelamento a que se refere este artigo, exceto quanto aos valores parcelados na forma da Lei nº 9.129, de 1995, os quais não poderão ser reparcelados nos termos desta Lei.

§ 3º As multas moratórias reduzidas em razão de parcelamentos especiais em manutenção serão restabelecidas se os respectivos créditos forem objeto de reparcelamento na forma deste artigo, aplicando-se, após o restabelecimento, a redução prevista no *caput*.

§ 4º O atraso no recolhimento das contribuições previdenciárias referentes a competências posteriores à celebração do acordo de parcelamento com base neste artigo, ou o descumprimento de quaisquer de suas cláusulas ou condições, implicará a sua rescisão, com restabelecimento da multa sobre o saldo devedor e demais acréscimos legais.

§ 5º O prazo de parcelamento definido no *caput* poderá ser ampliado para até cento e vinte meses, no caso das micro e pequenas empresas, definidas no art. 2º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

§ 6º As dívidas provenientes das contribuições descontadas dos empregados e da sub-rogação de que trata o inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991, poderão ser parceladas em até dezoito meses, sem redução da multa prevista no *caput*.

§ 7º Da aplicação do disposto neste artigo não resultará prestação inferior a R\$ 200,00 (duzentos reais).

§ 8º Na hipótese de pagamento à vista das dívidas, a redução da multa será de 80% (oitenta por cento).

Art. 8º É a União autorizada a contratar operação de crédito com o INSS, até o limite de R\$ 6.000.000.000,00 (seis bilhões de reais).

§ 1º Os recursos a que se refere este artigo destinar-se-ão a financiar o déficit financeiro do INSS e serão representados por Letras Financeiras do Tesouro - LFT, emitidas para esse fim, com características a serem definidas em ato do Ministro de Estado da Fazenda.

§ 2º O INSS é autorizado a garantir a operação de que trata este artigo com bens integrantes de seu ativo, podendo, inclusive, caucionar créditos decorrentes de parcelamento de débitos de pessoas jurídicas.

Art. 9º Os arts. 38, 45, 48, 62 e 95 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, passam a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 38.

.....

§ 9º O acordo celebrado com o Estado, o Distrito Federal ou o Município conterá cláusula em que estes autorizem a retenção do Fundo de Participação dos Estados - FPE ou do Fundo de Participação dos Municípios - FPM e o repasse ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS do valor correspondente a cada prestação mensal, por ocasião do vencimento desta.

§ 10. O acordo celebrado com o Estado, o Distrito Federal ou o Município conterá, ainda, cláusula em que estes autorizem, quando houver o atraso superior a sessenta dias no cumprimento das obrigações previdenciárias correntes, a retenção do Fundo de Participação dos Estados - FPE ou do Fundo de Participação dos Municípios - FPM e o repasse ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS do valor correspondente à mora, por ocasião da primeira transferência que ocorrer após a comunicação da autarquia previdenciária ao Ministério da Fazenda."

"Art. 45.

.....

§ 5º O direito de pleitear judicialmente a desconstituição de exigência fiscal fixada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS no julgamento de litígio em processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contado da intimação da referida decisão."

"Art. 48.

.....

§ 2º Em se tratando de alienação de bens do ativo de empresa em regime de liquidação extrajudicial, visando à obtenção de recursos necessários ao pagamento dos credores, independentemente do pagamento ou da confissão de dívida fiscal, o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS poderá autorizar a lavratura do respectivo instrumento, desde que o valor do crédito previdenciário conste, regularmente, do quadro geral de credores, observada a ordem de preferência legal.

§ 3º O servidor, o serventuário da Justiça, o titular de serventia extrajudicial e a autoridade ou órgão que infringirem o disposto no artigo anterior incorrerão em multa aplicada na forma estabelecida no art. 92, sem prejuízo da responsabilidade administrativa e penal cabível."

"Art. 62.

Parágrafo único. Os recursos referidos neste artigo poderão contribuir para o financiamento das despesas com pessoal e administração geral da Fundação Jorge Duprat Figueiredo de Segurança e Medicina do Trabalho - Fundacentro."

"Art. 95.

.....

§ 5º O agente político só pratica o crime previsto na alínea "d" do *caput* deste artigo, se tal recolhimento for atribuição legal sua."

Art. 10. O art. 126 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997, passa a vigorar com a seguinte alteração:

"Art. 126.

§ 1º Em se tratando de processo que tenha por objeto a discussão de crédito previdenciário, o recurso de que trata este artigo somente terá seguimento se o recorrente, pessoa jurídica, instruí-lo com prova de depósito, em favor do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, de valor correspondente a 30% (trinta por cento) da exigência fiscal definida na decisão.

§ 2º Após a decisão final no processo administrativo fiscal, o valor depositado para fins de seguimento do recurso voluntário será:

I - devolvido ao depositante, se aquela lhe for favorável;

II - convertido em pagamento, devidamente deduzido do valor da exigência, se a decisão for contrária ao sujeito passivo."

Art. 11. São anistiados os agentes políticos que tenham sido responsabilizados, sem que fosse atribuição legal sua, pela prática dos crimes previstos na alínea "d" do art. 95 da Lei nº 8.212, de 1991, e no art. 86 da Lei nº 3.807, de 26 de agosto de 1960.

Art. 12. São convalidados os atos praticados com base nas Medidas Provisórias nºs 1.571, de 1º de abril de 1997, 1.571-1, de 30 de abril de 1997, 1.571-2, de 28 de maio de 1997, 1.571-3, de 27 de junho de 1997, 1.571-4, de 25 de julho de 1997, 1.571-5, de 26 de agosto de 1997, 1.571-6, de 25 de setembro de 1997, 1.571-7, de 23 de outubro de 1997, 1.571-8, de 20 de novembro de 1997, 1.608-9, de 11 de dezembro de 1997, 1.608-10, de 8 de janeiro de 1998, 1.608-11, de 5 de fevereiro de 1998, 1.608-12, de 5 de março de 1998, 1.608-13, de 2 de abril de 1998, e 1.608-14, de 28 de abril de 1998.

Art. 13. Revoga-se o *caput* do art. 93, da Lei nº 8.212, de 1991 e demais disposições em contrário.

Art. 14. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 25 de maio de 1998; 177º da Independência e 110º da República.

FERNANDO HENRIQUE CARDOSO

Pedro Malan

Waldeck Ornélas

José Serra

LEI N. 9.983, DE 14 DE JULHO DE 2000.

Altera o Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º São acrescidos à Parte Especial do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, os seguintes dispositivos:

"Apropriação indébita previdenciária" (AC)*

"Art. 168-A. Deixar de repassar à previdência social as contribuições recolhidas dos contribuintes, no prazo e forma legal ou convencional:" (AC)

"Pena – reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa." (AC)

"§ 1º Nas mesmas penas incorre quem deixar de:" (AC)

"I – recolher, no prazo legal, contribuição ou outra importância destinada à previdência social que tenha sido descontada de pagamento efetuado a segurados, a terceiros ou arrecadada do público;" (AC)

"II – recolher contribuições devidas à previdência social que tenham integrado despesas contábeis ou custos relativos à venda de produtos ou à prestação de serviços;" (AC)

"III - pagar benefício devido a segurado, quando as respectivas cotas ou valores já tiverem sido reembolsados à empresa pela previdência social." (AC)

"§ 2º É extinta a punibilidade se o agente, espontaneamente, declara, confessa e efetua o pagamento das contribuições, importâncias ou valores e presta as informações devidas à previdência social, na forma definida em lei ou regulamento, antes do início da ação fiscal." (AC)

"§ 3º É facultado ao juiz deixar de aplicar a pena ou aplicar somente a de multa se o agente for primário e de bons antecedentes, desde que:" (AC)

"I – tenha promovido, após o início da ação fiscal e antes de oferecida a denúncia, o pagamento da contribuição social previdenciária, inclusive acessórios; ou" (AC)

"II – o valor das contribuições devidas, inclusive acessórios, seja igual ou inferior àquele estabelecido pela previdência social, administrativamente, como sendo o mínimo para o ajuizamento de suas execuções fiscais." (AC)

"Inserção de dados falsos em sistema de informações" (AC)

"Art. 313-A. Inserir ou facilitar, o funcionário autorizado, a inserção de dados falsos, alterar ou excluir indevidamente dados corretos nos sistemas informatizados ou bancos de dados da Administração Pública com o fim de obter vantagem indevida para si ou para outrem ou para causar dano:" (AC)

"Pena – reclusão, de 2 (dois) a 12 (doze) anos, e multa." (AC)

"Modificação ou alteração não autorizada de sistema de informações" (AC)

"Art. 313-B. Modificar ou alterar, o funcionário, sistema de informações ou programa de informática sem autorização ou solicitação de autoridade competente:" (AC)

"Pena – detenção, de 3 (três) meses a 2 (dois) anos, e multa." (AC)

"Parágrafo único. As penas são aumentadas de um terço até a metade se da modificação ou alteração resulta dano para a Administração Pública ou para o administrado." (AC)

"Sonegação de contribuição previdenciária" (AC)

"Art. 337-A. Suprimir ou reduzir contribuição social previdenciária e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:" (AC)

"I – omitir de folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária segurados empregado, empresário, trabalhador avulso ou trabalhador autônomo ou a este equiparado que lhe prestem serviços;" (AC)

"II – deixar de lançar mensalmente nos títulos próprios da contabilidade da empresa as quantias descontadas dos segurados ou as devidas pelo empregador ou pelo tomador de serviços;" (AC)

"III – omitir, total ou parcialmente, receitas ou lucros auferidos, remunerações pagas ou creditadas e demais fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias:" (AC)

"Pena – reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa." (AC)

"§ 1º É extinta a punibilidade se o agente, espontaneamente, declara e confessa as contribuições, importâncias ou valores e presta as informações devidas à previdência social, na forma definida em lei ou regulamento, antes do início da ação fiscal." (AC)

"§ 2º É facultado ao juiz deixar de aplicar a pena ou aplicar somente a de multa se o agente for primário e de bons antecedentes, desde que:" (AC)

"I – (VETADO)"

"II – o valor das contribuições devidas, inclusive acessórios, seja igual ou inferior àquele estabelecido pela previdência social, administrativamente, como sendo o mínimo para o ajuizamento de suas execuções fiscais." (AC)

"§ 3º Se o empregador não é pessoa jurídica e sua folha de pagamento mensal não ultrapassa R\$ 1.510,00 (um mil, quinhentos e dez reais), o juiz poderá reduzir a pena de um terço até a metade ou aplicar apenas a de multa." (AC)

"§ 4º O valor a que se refere o parágrafo anterior será reajustado nas mesmas datas e nos mesmos índices do reajuste dos benefícios da previdência social." (AC)

Art. 2º Os arts. 153, 296, 297, 325 e 327 do Decreto-Lei nº 2.848, de 1940, passam a vigorar com as seguintes alterações:

"Art. 153."

"§ 1º-A. Divulgar, sem justa causa, informações sigilosas ou reservadas, assim definidas em lei, contidas ou não nos sistemas de informações ou banco de dados da Administração Pública." (AC)

"Pena – detenção, de 1 (um) a 4 (quatro) anos, e multa." (AC)

"§ 1º (parágrafo único original)....."

"§ 2º Quando resultar prejuízo para a Administração Pública, a ação penal será incondicionada." (AC)

"Art. 296."

"§ 1º"

....."

"III – quem altera, falsifica ou faz uso indevido de marcas, logotipos, siglas ou quaisquer outros símbolos utilizados ou identificadores de órgãos ou entidades da Administração Pública." (AC)

"....."

"Art. 297."

....."

"§ 3º Nas mesmas penas incorre quem insere ou faz inserir:" (AC)

"I – na folha de pagamento ou em documento de informações que seja destinado a fazer prova perante a previdência social, pessoa que não possua a qualidade de segurado obrigatório;" (AC)

"II – na Carteira de Trabalho e Previdência Social do empregado ou em documento que deva produzir efeito perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter sido escrita;" (AC)

"III – em documento contábil ou em qualquer outro documento relacionado com as obrigações da empresa perante a previdência social, declaração falsa ou diversa da que deveria ter constado." (AC)

"§ 4º Nas mesmas penas incorre quem omite, nos documentos mencionados no § 3º, nome do segurado e seus dados pessoais, a remuneração, a vigência do contrato de trabalho ou de prestação de serviços." (AC)

"Art. 325."

"§ 1º Nas mesmas penas deste artigo incorre quem:" (AC)

"I – permite ou facilita, mediante atribuição, fornecimento e empréstimo de senha ou qualquer outra forma, o acesso de pessoas não autorizadas a sistemas de informações ou banco de dados da Administração Pública;" (AC)

"II – se utiliza, indevidamente, do acesso restrito." (AC)

"§ 2º Se da ação ou omissão resulta dano à Administração Pública ou a outrem:" (AC)

"Pena – reclusão, de 2 (dois) a 6 (seis) anos, e multa." (AC)

"Art. 327."

"§ 1º Equipara-se a funcionário público quem exerce cargo, emprego ou função em entidade paraestatal, e quem trabalha para empresa prestadora de serviço contratada ou conveniada para a execução de atividade típica da Administração Pública." (NR)

"....."

Art. 3º O art. 95 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 95. *Caput*. Revogado."

"a) revogada;"

"b) revogada;"

"c) revogada;"

"d) revogada;"

"e) revogada;"

"f) revogada;"

"g) revogada;"

"h) revogada;"

"i) revogada;"

"j) revogada."

"§ 1º Revogado."

"§ 2º"

"a)"

"b)"

"c)"

"d)"

"e)....."

"f)....."

"§ 3º Revogado."

"§ 4º Revogado."

"§ 5º Revogado."

Art. 4º Esta Lei entra em vigor noventa dias após a data de sua publicação.
Brasília, 14 de julho de 2000; 179º da Independência e 112º da República.

FERNANDO HENRIQUE CARDOSO

José Gregori

Waldeck Ornelas

Publicado no D.O. de 17.7.2000

LEI N. 9.964, DE 10 DE ABRIL DE 2000.

Institui o Programa de Recuperação Fiscal – Refis e dá outras providências, e altera as Leis nºs 8.036, de 11 de maio de 1990, e 8.844, de 20 de janeiro de 1994.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º É instituído o Programa de Recuperação Fiscal – Refis, destinado a promover a regularização de créditos da União, decorrentes de débitos de pessoas jurídicas, relativos a tributos e contribuições, administrados pela Secretaria da Receita Federal e pelo Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, com vencimento até 29 de fevereiro de 2000, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa, ajuizados ou a ajuizar, com exigibilidade suspensa ou não, inclusive os decorrentes de falta de recolhimento de valores retidos. (Vide Lei nº 10.189, de 2001)

§ 1º O Refis será administrado por um Comitê Gestor, com competência para implementar os procedimentos necessários à execução do Programa, observado o disposto no regulamento.

§ 2º O Comitê Gestor será integrado por um representante de cada órgão a seguir indicado, designados por seus respectivos titulares:

I – Ministério da Fazenda:

- a) Secretaria da Receita Federal, que o presidirá;
- b) Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional;

II – Instituto Nacional do Seguro Social – INSS.

§ 3º O Refis não alcança débitos:

I – de órgãos da administração pública direta, das fundações instituídas e mantidas pelo poder público e das autarquias;

II – relativos ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR;

III – relativos a pessoa jurídica cindida a partir de 1º de outubro de 1999.

Art. 2º O ingresso no Refis dar-se-á por opção da pessoa jurídica, que fará jus a regime especial de consolidação e parcelamento dos débitos fiscais a que se refere o art. 1º.

§ 1º A opção poderá ser formalizada até o último dia útil do mês de abril de 2000.

§ 2º Os débitos existentes em nome da optante serão consolidados tendo por base a data da formalização do pedido de ingresso no Refis.

§ 3º A consolidação abrangerá todos os débitos existentes em nome da pessoa jurídica, na condição de contribuinte ou responsável, constituídos ou não, inclusive os acréscimos legais relativos a multa, de mora ou de ofício, a juros moratórios e demais encargos, determinados nos termos da legislação vigente à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

§ 4º O débito consolidado na forma deste artigo:

~~I – sujeitar-se-á, a partir da data da consolidação, a juros correspondentes à variação mensal da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP, vedada a imposição de qualquer outro acréscimo;~~

I - independentemente da data de formalização da opção, sujeitar-se-á, a partir de 1º de março de 2000, a juros correspondentes à variação mensal da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP, vedada a imposição de qualquer outro acréscimo; (Redação dada pela Lei nº 10.189, de 2001)

II – será pago em parcelas mensais e sucessivas, vencíveis no último dia útil de cada mês, sendo o valor de cada parcela determinado em função de percentual da receita bruta do mês imediatamente anterior, apurada na forma do art. 31 e parágrafo único da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, não inferior a:

a) 0,3% (três décimos por cento), no caso de pessoa jurídica optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples e de entidade imune ou isenta por finalidade ou objeto;

b) 0,6% (seis décimos por cento), no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro presumido;

c) 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento), no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, relativamente às receitas decorrentes das atividades comerciais, industriais, médico-hospitais, de transporte, de ensino e de construção civil;

d) 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), nos demais casos.

§ 5º No caso de sociedade em conta de participação, os débitos e as receitas brutas serão considerados individualizadamente, por sociedade.

§ 6º Na hipótese de crédito com exigibilidade suspensa por força do disposto no inciso IV do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, a inclusão, no Refis, dos respectivos débitos, implicará dispensa dos juros de mora incidentes até a data de opção, condicionada ao encerramento do feito por desistência expressa e irrevogável da respectiva ação judicial e de qualquer outra, bem assim à renúncia do direito, sobre os mesmos débitos, sobre o qual se funda a ação.

§ 7º Os valores correspondentes a multa, de mora ou de ofício, e a juros moratórios, inclusive as relativas a débitos inscritos em dívida ativa, poderão ser liquidados, observadas as normas constitucionais referentes à vinculação e à partilha de receitas, mediante:

I – compensação de créditos, próprios ou de terceiros, relativos a tributo ou contribuição incluído no âmbito do Refis;

II – a utilização de prejuízo fiscal e de base de cálculo negativa da contribuição social sobre o lucro líquido, próprios ou de terceiros, estes declarados à Secretaria da Receita Federal até 31 de outubro de 1999.

§ 8º Na hipótese do inciso II do § 7º, o valor a ser utilizado será determinado mediante a aplicação, sobre o montante do prejuízo fiscal e da base de cálculo negativa, das alíquotas de 15% (quinze por cento) e de 8% (oito por cento), respectivamente.

§ 9º Ao disposto neste artigo aplica-se a redução de multa a que se refere o art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 10. A multa de mora incidente sobre os débitos relativos às contribuições administradas pelo INSS, incluídas no Refis em virtude de confissão espontânea, sujeita-se ao limite estabelecido no art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art. 3º A opção pelo Refis sujeita a pessoa jurídica a:

I – confissão irrevogável e irretratável dos débitos referidos no art. 2º;

II – autorização de acesso irrestrito, pela Secretaria da Receita Federal, às informações relativas à sua movimentação financeira, ocorrida a partir da data de opção pelo Refis;

III – acompanhamento fiscal específico, com fornecimento periódico, em meio magnético, de dados, inclusive os indiciários de receitas;

IV – aceitação plena e irretratável de todas as condições estabelecidas;

V – cumprimento regular das obrigações para com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS e para com o ITR;

VI – pagamento regular das parcelas do débito consolidado, bem assim dos tributos e das contribuições com vencimento posterior a 29 de fevereiro de 2000.

§ 1º A opção pelo Refis exclui qualquer outra forma de parcelamento de débitos relativos aos tributos e às contribuições referidos no art. 1º.

§ 2º O disposto nos incisos II e III do *caput* aplica-se, exclusivamente, ao período em que a pessoa jurídica permanecer no Refis.

§ 3º A opção implica manutenção automática dos gravames decorrentes de medida cautelar fiscal e das garantias prestadas nas ações de execução fiscal.

§ 4º Ressalvado o disposto no § 3º, a homologação da opção pelo Refis é condicionada à prestação de garantia ou, a critério da pessoa jurídica, ao arrolamento dos bens integrantes do seu patrimônio, na forma do art. 64 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997.

§ 5º São dispensadas das exigências referidas no § 4º as pessoas jurídicas optantes pelo Simples e aquelas cujo débito consolidado seja inferior a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais).

§ 6º Não poderão optar pelo Refis as pessoas jurídicas de que tratam os incisos II e VI do art. 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

Art. 4º As pessoas jurídicas de que tratam os incisos I e III a V do art. 14 da Lei nº 9.718, de 1998, poderão optar, durante o período em que submetidas ao Refis, pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, as pessoas jurídicas referidas no inciso III do art. 14 da Lei nº 9.718, de 1998, deverão adicionar os lucros, rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior ao lucro presumido e à base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido.

Art. 5º A pessoa jurídica optante pelo Refis será dele excluída nas seguintes hipóteses, mediante ato do Comitê Gestor:

I – inobservância de qualquer das exigências estabelecidas nos incisos I a V do *caput* do art. 3º;

II – inadimplência, por três meses consecutivos ou seis meses alternados, o que primeiro ocorrer, relativamente a qualquer dos tributos e das contribuições abrangidos pelo Refis, inclusive os com vencimento após 29 de fevereiro de 2000;

III – constatação, caracterizada por lançamento de ofício, de débito correspondente a tributo ou contribuição abrangidos pelo Refis e não incluídos na confissão a que se refere o inciso I do *caput* do art. 3º, salvo se integralmente pago no prazo de trinta dias, contado da ciência do lançamento ou da decisão definitiva na esfera administrativa ou judicial;

IV – compensação ou utilização indevida de créditos, prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa referidos nos §§ 7º e 8º do art. 2º;

V – decretação de falência, extinção, pela liquidação, ou cisão da pessoa jurídica;

VI – concessão de medida cautelar fiscal, nos termos da Lei nº 8.397, de 6 de janeiro de 1992;

VII – prática de qualquer procedimento tendente a subtrair receita da optante, mediante simulação de ato;

VIII – declaração de inaptidão da inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, nos termos dos arts. 80 e 81 da Lei nº 9.430, de 1996;

IX – decisão definitiva, na esfera judicial, total ou parcialmente desfavorável à pessoa jurídica, relativa ao débito referido no § 6º do art. 2º e não incluído no Refis, salvo se integralmente pago no prazo de trinta dias, contado da ciência da referida decisão;

X – arbitramento do lucro da pessoa jurídica, nos casos de determinação da base de cálculo do imposto de renda por critério diferente do da receita bruta;

XI – suspensão de suas atividades relativas a seu objeto social ou não auferimento de receita bruta por nove meses consecutivos.

§ 1º A exclusão da pessoa jurídica do Refis implicará exigibilidade imediata da totalidade do crédito confessado e ainda não pago e automática execução da garantia prestada, restabelecendo-se, em relação ao montante não pago, os acréscimos legais na forma da legislação aplicável à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

§ 2º A exclusão, nas hipóteses dos incisos I, II e III deste artigo, produzirá efeitos a partir do mês subsequente àquele em que for cientificado o contribuinte.

§ 3º Na hipótese do inciso III, e observado o disposto no § 2º, a exclusão dar-se-á, na data da decisão definitiva, na esfera administrativa ou judicial, quando houver sido contestado o lançamento.

Art. 6º O art. 22 da Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 22. O empregador que não realizar os depósitos previstos nesta Lei, no prazo fixado no art. 15, responderá pela incidência da Taxa Referencial – TR sobre a importância correspondente." (NR)

"§1º Sobre o valor dos depósitos, acrescido da TR, incidirão, ainda, juros de mora de 0,5% a.m. (cinco décimos por cento ao mês) ou fração e multa, sujeitando-se, também, às obrigações e sanções previstas no Decreto-Lei nº 368, de 19 de dezembro de 1968." (NR)

"§ 2º A incidência da TR de que trata o *caput* deste artigo será cobrada por dia de atraso, tomando-se por base o índice de atualização das contas vinculadas do FGTS." (NR)

"§ 2º-A. A multa referida no § 1º deste artigo será cobrada nas condições que se seguem:" (AC)*

"I – 5% (cinco por cento) no mês de vencimento da obrigação;" (AC)

"II – 10% (dez por cento) a partir do mês seguinte ao do vencimento da obrigação." (AC)

"§ 3º Para efeito de levantamento de débito para com o FGTS, o percentual de 8% (oito por cento) incidirá sobre o valor acrescido da TR até a data da respectiva operação." (NR)

Art. 7º Na hipótese de quitação integral dos débitos para com o FGTS, referente a competências anteriores a janeiro de 2000, incidirá, sobre o valor acrescido da TR, o percentual de multa de 5% (cinco por cento) e de juros de mora de 0,25% (vinte e cinco centésimos por cento), por mês de atraso, desde que o pagamento seja efetuado até 30 de junho de 2000.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos débitos em cobrança administrativa ou judicial, notificados ou não, ainda que amparados por acordo de parcelamento.

Art. 8º O § 4º do art. 2º da Lei nº 8.844, de 20 de janeiro de 1994, alterada pela Lei nº 9.467, de 10 de julho de 1997, passa a vigorar com a seguinte redação:

"§ 4º Na cobrança judicial dos créditos do FGTS, incidirá encargo de 10% (dez por cento), que reverterá para o Fundo, para ressarcimento dos custos por ele incorridos, o qual será reduzido para 5% (cinco por cento), se o pagamento se der antes do ajuizamento da cobrança." (NR)

Art. 9º O Poder Executivo editará as normas regulamentares necessárias à execução do Refis, especialmente em relação:

I – às modalidades de garantia passíveis de aceitação;

II – à fixação do percentual da receita bruta a ser utilizado para determinação das parcelas mensais, que poderá ser diferenciado em função da atividade econômica desenvolvida pela pessoa jurídica;

III – às formas de homologação da opção e de exclusão da pessoa jurídica do Refis, bem assim às suas consequências;

IV – à forma de realização do acompanhamento fiscal específico;

V – às exigências para fins de liquidação na forma prevista nos §§ 7º e 8º do art. 2º.

Art. 10. O tratamento tributário simplificado e favorecido das microempresas e das empresas de pequeno porte é o estabelecido pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e alterações posteriores, não se aplicando, para esse efeito, as normas constantes da Lei nº 9.841, de 5 de outubro de 1999.

Art. 11. Os pagamentos efetuados no âmbito do Refis serão alocados proporcionalmente, para fins de amortização do débito consolidado, tendo por base a relação existente, na data-base da consolidação, entre o valor consolidado de cada tributo e contribuição, incluído no Programa, e o valor total parcelado.

Art. 12. Alternativamente ao ingresso no Refis, a pessoa jurídica poderá optar pelo parcelamento, em até sessenta parcelas mensais, iguais e sucessivas, dos débitos referidos no art. 1º, observadas todas as demais regras aplicáveis àquele Programa.

§ 1º O valor de cada parcela não poderá ser inferior a:

I – R\$ 300,00 (trezentos reais), no caso de pessoa jurídica optante pelo Simples;

II – R\$ 1.000,00 (um mil reais), no caso de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro presumido;

III – R\$ 3.000,00 (três mil reais), nos demais casos.

§ 2º Ao disposto neste artigo não se aplica a restrição de que trata o inciso II do § 3º do art. 1º.

Art. 13. Os débitos não tributários inscritos em dívida ativa, com vencimento até 29 de fevereiro de 2000, poderão ser parcelados em até sessenta parcelas mensais, iguais e sucessivas, perante a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, observadas as demais regras aplicáveis ao parcelamento de que trata o art. 12.

§ 1º Para débitos não tributários inscritos, sujeitos ao parcelamento simplificado ou para os quais não se exige garantia no parcelamento ordinário, não se aplica a vedação de novos parcelamentos.

§ 2º Para os débitos não tributários inscritos, não alcançados pelo disposto no § 1º, admitir-se-á o reparcelamento, desde que requerido até o último dia útil do mês de abril de 2000.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se à verba de sucumbência devida por desistência de ação judicial para fins de inclusão dos respectivos débitos, inclusive no âmbito do INSS, no Refis ou no parcelamento alternativo a que se refere o art. 2º.

§ 4º Na hipótese do § 3º, o parcelamento deverá ser solicitado pela pessoa jurídica no prazo de trinta dias, contado da data em que efetivada a desistência, na forma e condições a serem estabelecidas pelos órgãos competentes.

Art. 14. As obrigações decorrentes dos débitos incluídos no Refis ou nos parcelamentos referidos nos arts. 12 e 13 não serão consideradas para fins de determinação de índices econômicos vinculados a licitações promovidas pela administração pública direta ou indireta, bem assim a operações de financiamentos realizadas por instituições financeiras oficiais federais.

Art. 15. 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 no art. 95 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, durante o período em que a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no Refis, desde que a inclusão no referido Programa tenha ocorrido antes do recebimento da denúncia criminal.

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

§ 2º O disposto neste artigo aplica-se, também:

I – a programas de recuperação fiscal instituídos pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, que adotem, no que couber, normas estabelecidas nesta Lei;

II – aos parcelamentos referidos nos arts. 12 e 13.

§ 3º 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, que tiverem sido objeto de concessão de parcelamento antes do recebimento da denúncia criminal.

Art. 16. Na hipótese de novação ou repactuação de débitos de responsabilidade de pessoas jurídicas optantes pelo Refis ou pelo parcelamento alternativo a que se refere o art. 12, a recuperação de créditos anteriormente deduzidos como perda, até 31 de dezembro de 1999, será, para fins do disposto no art. 12 da Lei nº 9.430, de 1996, computada na determinação do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, pelas pessoas jurídicas de que trata o inciso II do art. 14 da Lei nº 9.718, de 1998, à medida do efetivo recebimento, na forma a ser estabelecida pela Secretaria da Receita Federal.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se aos débitos vinculados ao Programa de Revitalização de Cooperativas de Produção Agropecuária – Recoop, instituído pela Medida Provisória nº 1.961-20, de 2 de março de 2000, ainda que a pessoa jurídica devedora não seja optante por qualquer das formas de parcelamento referida no *caput*.

Art. 17. São convalidados os atos praticados com base na Medida Provisória nº 2.004-5, de 11 de fevereiro de 2000.

Art. 18. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação.

Brasília, 10 de abril de 2000; 179º da Independência e 112º da República.

FERNANDO HENRIQUE CARDOSO

Pedro Malan

Marcus Vinicius Pratini de Moraes

Francisco Dornelles

Waldeck Ornelas

Alcides Lopes Tápias

LEI N. 10.189, DE 14 DE FEVEREIRO DE 2001.

Dispõe sobre o Programa de Recuperação Fiscal - Refis.

Faço saber que o Presidente da República adotou a Medida Provisória nº 2.061-4, de 2001, que o Congresso Nacional aprovou, e eu, Antonio Carlos Magalhães, Presidente, para os efeitos do disposto no parágrafo único do art. 62 da Constituição Federal, promulgo a seguinte Lei:

Art. 1º O inciso I do § 4º do art. 2º da Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, passa a vigorar com a seguinte redação:

"I - independentemente da data de formalização da opção, sujeitar-se-á, a partir de 1º de março de 2000, a juros correspondentes à variação mensal da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP, vedada a imposição de qualquer outro acréscimo;" (NR)

Art. 2º As pessoas jurídicas optantes pelo Refis ou pelo parcelamento a ele alternativo poderão, excepcionalmente, parcelar os débitos relativos aos tributos e às contribuições referidos no art. 1º da Lei nº 9.964, de 2000, com vencimento entre 1º de março e 15 de setembro de 2000, em até seis parcelas mensais, iguais e sucessivas.

§ 1º O parcelamento de que trata este artigo será requerido junto ao órgão a que estiver vinculado o débito, até o último dia útil do mês de novembro de 2000.

§ 2º O débito objeto do parcelamento será consolidado na data da concessão.

§ 3º O valor de cada prestação não poderá ser inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais).

§ 4º O valor de cada prestação mensal, por ocasião do pagamento, será acrescido de juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do deferimento até o mês anterior ao do pagamento, e de um por cento relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

§ 5º O pagamento da primeira parcela deverá ser efetuado no mês em que for protocolizado o pedido de parcelamento, vencendo-se as demais parcelas até o último dia útil de cada mês subsequente.

§ 6º A falta de pagamento de duas prestações implicará a rescisão do parcelamento e a exclusão da pessoa jurídica do Refis.

§ 7º Relativamente aos débitos parcelados na forma deste artigo não será exigida garantia ou arrolamento de bens, observado o disposto no § 3º do art. 3º da Lei nº 9.964, de 2000.

Art. 3º Na hipótese de opções formalizadas com base na Lei nº 10.002, de 14 de setembro de 2000, a pessoa jurídica optante deverá adotar, para fins de determinação da parcela mensal, nos seis primeiros meses do parcelamento, o dobro do percentual a que estiver sujeito, nos termos estabelecidos no inciso II do § 4º do art. 2º da Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000.

§ 1º Na hipótese de opção pelo parcelamento alternativo ao Refis, a pessoa jurídica deverá pagar, nos primeiros seis meses, duas parcelas a cada mês.

§ 2º A formalização da opção referida no caput dar-se-á pela postagem do respectivo termo nas agências da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT ou, nas hipóteses estabelecidas pelo Poder Executivo, inclusive por intermédio do Comitê Gestor do Refis, nas unidades da Secretaria da Receita Federal, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS.

Art. 4º Não se aplica o disposto no inciso V do art. 5º da Lei nº 9.964, de 2000, na hipótese de cisão da pessoa jurídica optante pelo Refis, desde que, cumulativamente:

I - o débito consolidado seja atribuído integralmente a uma única pessoa jurídica;

II - as pessoas jurídicas que absorverem o patrimônio vertido assumam, de forma expressa, irrevogável e irretroatável, entre si e, no caso de cisão parcial, com a própria cindida, a condição de responsáveis solidários pela totalidade do débito consolidado, independentemente da proporção do patrimônio vertido.

§ 1º O disposto no inciso V do art. 5º da Lei nº 9.964, de 2000, também não se aplica na hipótese de cisão de pessoa jurídica optante pelo parcelamento alternativo ao Refis.

§ 2º Na hipótese do caput deste artigo:

I - a pessoa jurídica a quem for atribuído o débito consolidado, independentemente da data da cisão, será considerada optante pelo Refis, observadas as demais normas e condições estabelecidas para o Programa;

II - a assunção da responsabilidade solidária estabelecida no inciso II do caput será comunicada ao Comitê Gestor;

III - as parcelas mensais serão determinadas com base no somatório das receitas brutas das pessoas jurídicas que absorveram patrimônio vertido e, no caso de cisão parcial, da própria cindida;

IV - as garantias apresentadas ou o arrolamento de bens serão mantidos integralmente.

Art. 5º Aplica-se às formas de parcelamento referidas nos arts. 12 e 13 da Lei nº 9.964, de 2000, o prazo de opção estabelecido pelo parágrafo único do art. 1º da Lei nº 10.002, de 2000.

§ 1º Poderão, também, ser parcelados, em até sessenta parcelas mensais e sucessivas, observadas as demais normas estabelecidas para o parcelamento a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.964, de 2000, os débitos de natureza não tributária não inscritos em dívida ativa.

§ 2º O parcelamento de que trata o parágrafo anterior deverá ser requerido no prazo referido no caput, perante órgão encarregado da administração do respectivo débito.

§ 3º Na hipótese do § 3º do art. 13 da Lei nº 9.964, de 2000, o valor da verba de sucumbência será de até um por cento do valor do débito consolidado, incluído no Refis ou no parcelamento alternativo a que se refere o art. 12 da referida Lei, decorrente da desistência da respectiva ação judicial.

Art. 6º Ficam convalidados os atos praticados com base na Medida Provisória nº 2.061-3, de 27 de dezembro de 2000.

Art. 7º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se, no que couber, às opções efetuadas até o último dia útil do mês de abril de 2000.

Congresso Nacional, em 14 de fevereiro de 2001; 180º da Independência e 113º da República

Senador Antonio Carlos Magalhães
Presidente

LEI N. 10.189, DE 14 DE FEVEREIRO DE 2001.

Dispõe sobre o Programa de Recuperação Fiscal - Refis.

Faço saber que o Presidente da República adotou a Medida Provisória nº 2.061-4, de 2001, que o Congresso Nacional aprovou, e eu, Antonio Carlos Magalhães, Presidente, para os efeitos do disposto no parágrafo único do art. 62 da Constituição Federal, promulgo a seguinte Lei:

Art. 1º O inciso I do § 4º do art. 2º da Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, passa a vigorar com a seguinte redação:

"I - independentemente da data de formalização da opção, sujeitar-se-á, a partir de 1º de março de 2000, a juros correspondentes à variação mensal da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP, vedada a imposição de qualquer outro acréscimo;" (NR)

Art. 2º As pessoas jurídicas optantes pelo Refis ou pelo parcelamento a ele alternativo poderão, excepcionalmente, parcelar os débitos relativos aos tributos e às contribuições referidos no art. 1º da Lei nº 9.964, de 2000, com vencimento entre 1º de março e 15 de setembro de 2000, em até seis parcelas mensais, iguais e sucessivas.

§ 1º O parcelamento de que trata este artigo será requerido junto ao órgão a que estiver vinculado o débito, até o último dia útil do mês de novembro de 2000.

§ 2º O débito objeto do parcelamento será consolidado na data da concessão.

§ 3º O valor de cada prestação não poderá ser inferior a R\$ 50,00 (cinquenta reais).

§ 4º O valor de cada prestação mensal, por ocasião do pagamento, será acrescido de juros equivalentes à Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do deferimento até o mês anterior ao do pagamento, e de um por cento relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

§ 5º O pagamento da primeira parcela deverá ser efetuado no mês em que for protocolizado o pedido de parcelamento, vencendo-se as demais parcelas até o último dia útil de cada mês subsequente.

§ 6º A falta de pagamento de duas prestações implicará a rescisão do parcelamento e a exclusão da pessoa jurídica do Refis.

§ 7º Relativamente aos débitos parcelados na forma deste artigo não será exigida garantia ou arrolamento de bens, observado o disposto no § 3º do art. 3º da Lei nº 9.964, de 2000.

Art. 3º Na hipótese de opções formalizadas com base na Lei nº 10.002, de 14 de setembro de 2000, a pessoa jurídica optante deverá adotar, para fins de determinação da parcela mensal, nos seis primeiros meses do parcelamento, o dobro do percentual a que estiver sujeito, nos termos estabelecidos no inciso II do § 4º do art. 2º da Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000.

§ 1º Na hipótese de opção pelo parcelamento alternativo ao Refis, a pessoa jurídica deverá pagar, nos primeiros seis meses, duas parcelas a cada mês.

§ 2º A formalização da opção referida no caput dar-se-á pela postagem do respectivo termo nas agências da Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - ECT ou, nas hipóteses estabelecidas pelo Poder Executivo, inclusive por intermédio do Comitê Gestor do Refis, nas unidades da Secretaria da Receita Federal, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS.

Art. 4º Não se aplica o disposto no inciso V do art. 5º da Lei nº 9.964, de 2000, na hipótese de cisão da pessoa jurídica optante pelo Refis, desde que, cumulativamente:

I - o débito consolidado seja atribuído integralmente a uma única pessoa jurídica;

II - as pessoas jurídicas que absorverem o patrimônio vertido assumam, de forma expressa, irrevogável e irretroatável, entre si e, no caso de cisão parcial, com a própria cindida, a condição de responsáveis solidários pela totalidade do débito consolidado, independentemente da proporção do patrimônio vertido.

§ 1º O disposto no inciso V do art. 5º da Lei nº 9.964, de 2000, também não se aplica na hipótese de cisão de pessoa jurídica optante pelo parcelamento alternativo ao Refis.

§ 2º Na hipótese do caput deste artigo:

I - a pessoa jurídica a quem for atribuído o débito consolidado, independentemente da data da cisão, será considerada optante pelo Refis, observadas as demais normas e condições estabelecidas para o Programa;

II - a assunção da responsabilidade solidária estabelecida no inciso II do caput será comunicada ao Comitê Gestor;

III - as parcelas mensais serão determinadas com base no somatório das receitas brutas das pessoas jurídicas que absorveram patrimônio vertido e, no caso de cisão parcial, da própria cindida;

IV - as garantias apresentadas ou o arrolamento de bens serão mantidos integralmente.

Art. 5º Aplica-se às formas de parcelamento referidas nos arts. 12 e 13 da Lei nº 9.964, de 2000, o prazo de opção estabelecido pelo parágrafo único do art. 1º da Lei nº 10.002, de 2000.

§ 1º Poderão, também, ser parcelados, em até sessenta parcelas mensais e sucessivas, observadas as demais normas estabelecidas para o parcelamento a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.964, de 2000, os débitos de natureza não tributária não inscritos em dívida ativa.

§ 2º O parcelamento de que trata o parágrafo anterior deverá ser requerido no prazo referido no caput, perante órgão encarregado da administração do respectivo débito.

§ 3º Na hipótese do § 3º do art. 13 da Lei nº 9.964, de 2000, o valor da verba de sucumbência será de até um por cento do valor do débito consolidado, incluído no Refis ou no parcelamento alternativo a que se refere o art. 12 da referida Lei, decorrente da desistência da respectiva ação judicial.

Art. 6º Ficam convalidados os atos praticados com base na Medida Provisória nº 2.061-3, de 27 de dezembro de 2000.

Art. 7º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, aplicando-se, no que couber, às opções efetuadas até o último dia útil do mês de abril de 2000.

Congresso Nacional, em 14 de fevereiro de 2001; 180º da Independência e 113º da República
Senador Antonio Carlos Magalhães
Presidente

LEI N. 10.684, DE 30 DE MAIO DE 2003.

Altera a legislação tributária, dispõe sobre parcelamento de débitos junto à Secretaria da Receita Federal, à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e ao Instituto Nacional do Seguro Social e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 1º Os débitos junto à Secretaria da Receita Federal ou à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, poderão ser parcelados em até cento e oitenta prestações mensais e sucessivas.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos débitos constituídos ou não, inscritos ou não como Dívida Ativa, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, ou que tenham sido objeto de parcelamento anterior, não integralmente quitado, ainda que cancelado por falta de pagamento.

§ 2º Os débitos ainda não constituídos deverão ser confessados, de forma irretroatável e irrevogável.

§ 3º O débito objeto do parcelamento será consolidado no mês do pedido e será dividido pelo número de prestações, sendo que o montante de cada parcela mensal não poderá ser inferior a:

I – um inteiro e cinco décimos por cento da receita bruta auferida, pela pessoa jurídica, no mês imediatamente anterior ao do vencimento da parcela, exceto em relação às optantes pelo Sistema Simplificado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES, instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e às microempresas e empresas de pequeno porte enquadradas no disposto no art. 2º da Lei nº 9.841, de 5 de outubro de 1999, observado o disposto no art. 8º desta Lei, salvo na hipótese do inciso II deste parágrafo, o prazo mínimo de cento e vinte meses;

II – dois mil reais, considerado cumulativamente com o limite estabelecido no inciso I, no caso das pessoas jurídicas ali referidas;

III – cinquenta reais, no caso de pessoas físicas.

§ 4º Relativamente às pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES e às microempresas e empresas de pequeno porte, enquadradas no disposto no art. 2º da Lei nº 9.841, de 5 de outubro de 1999, o valor da parcela mínima mensal corresponderá a um cento e oitenta avos do total do débito ou a três décimos por cento da receita bruta auferida no mês imediatamente anterior ao do vencimento da parcela, o que for menor, não podendo ser inferior a:

I – cem reais, se enquadrada na condição de microempresa;

II – duzentos reais, se enquadrada na condição de empresa de pequeno porte.

§ 5º Aplica-se o disposto no § 4º às pessoas jurídicas que foram excluídas ou impedidas de ingressar no SIMPLES exclusivamente em decorrência do disposto no inciso XV do art. 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, desde que a pessoa jurídica exerça a opção pelo SIMPLES até o último dia útil de 2003, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2004, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal.

§ 6º O valor de cada uma das parcelas, determinado na forma dos §§ 3º e 4º, será acrescido de juros correspondentes à variação mensal da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP, a partir do mês subsequente ao da consolidação, até o mês do pagamento.

§ 7º Para os fins da consolidação referida no § 3º, os valores correspondentes à multa, de mora ou de ofício, serão reduzidos em cinquenta por cento.

§ 8º A redução prevista no § 7º não será cumulativa com qualquer outra redução admitida em lei, ressalvado o disposto no § 11.

§ 9º Na hipótese de anterior concessão de redução de multa em percentual diverso de cinquenta por cento, prevalecerá o percentual referido no § 7º, determinado sobre o valor original da multa.

§ 10. A opção pelo parcelamento de que trata este artigo exclui a concessão de qualquer outro, extinguindo os parcelamentos anteriormente concedidos, admitida a transferência de seus saldos para a modalidade desta Lei.

§ 11. O sujeito passivo fará jus a redução adicional da multa, após a redução referida no § 7º, à razão de vinte e cinco centésimos por cento sobre o valor remanescente para cada ponto percentual do saldo do débito que for liquidado até a data prevista para o requerimento do parcelamento referido neste artigo, após deduzida a primeira parcela determinada nos termos do § 3º ou 4º.

Art. 2º Os débitos incluídos no Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, de que trata a Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, ou no parcelamento a ele alternativo, poderão, a critério da pessoa jurídica, ser parcelados nas condições previstas no art. 1º, nos termos a serem estabelecidos pelo Comitê Gestor do mencionado Programa.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo:

I – a opção pelo parcelamento na forma deste artigo implica desistência compulsória e definitiva do REFIS ou do parcelamento a ele alternativo;

II – as contribuições arrecadadas pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS retornarão à administração daquele órgão, sujeitando-se à legislação específica a elas aplicável;

III - será objeto do parcelamento nos termos do art. 1º o saldo devedor dos débitos relativos aos tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 3º Ressalvado o disposto no art. 2º, não será concedido o parcelamento de que trata o art. 1º na hipótese de existência de parcelamentos concedidos sob outras modalidades, admitida a transferência dos saldos remanescentes para a modalidade prevista nesta Lei, mediante requerimento do sujeito passivo.

Art. 4º O parcelamento a que se refere o art. 1º:

I - deverá ser requerido, inclusive na hipótese de transferência de que tratam os arts. 2º e 3º, até o último dia útil do segundo mês subsequente ao da publicação desta Lei, perante a unidade da Secretaria da Receita Federal ou da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, responsável pela cobrança do respectivo débito; (Vide Lei nº 10.743, de 9.10.2003)

II - somente alcançará débitos que se encontrarem com exigibilidade suspensa por força dos incisos III a V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, no caso de o sujeito passivo desistir expressamente e de forma irrevogável da impugnação ou do recurso interposto, ou da ação judicial proposta, e renunciar a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundam os referidos processos administrativos e ações judiciais, relativamente à matéria cujo respectivo débito queira parcelar;

III - reger-se-á pelas disposições da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, ressalvado o disposto no seu art. 14;

IV - aplica-se, inclusive, à totalidade dos débitos apurados segundo o SIMPLES;

V - independará de apresentação de garantia ou de arrolamento de bens, mantidas aquelas decorrentes de débitos transferidos de outras modalidades de parcelamento ou de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese do inciso II, o valor da verba de sucumbência será de um por cento do valor do débito consolidado decorrente da desistência da respectiva ação judicial.

Art. 5º Os débitos junto ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, oriundos de contribuições patronais, com vencimento até 28 de fevereiro de 2003, serão objeto de acordo para pagamento parcelado em até cento e oitenta prestações mensais, observadas as condições fixadas neste artigo, desde que requerido até o último dia útil do segundo mês subsequente ao da publicação desta Lei. (Vide Lei nº 10.743, de 9.10.2003)

§ 1º Aplica-se ao parcelamento de que trata este artigo o disposto nos §§ 1º a 11 do art. 1º, observado o disposto no art. 8º.

§ 2º (VETADO)

§ 3º A concessão do parcelamento independará de apresentação de garantias ou de arrolamento de bens, mantidas aquelas decorrentes de débitos transferidos de outras modalidades de parcelamento ou de execução fiscal.

Art. 6º Os depósitos existentes, vinculados aos débitos a serem parcelados nos termos dos arts. 1º e 5º, serão automaticamente convertidos em renda da União ou da Seguridade Social ou do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, conforme o caso, concedendo-se o parcelamento sobre o saldo remanescente.

Art. 7º O sujeito passivo será excluído dos parcelamentos a que se refere esta Lei na hipótese de inadimplência, por três meses consecutivos ou seis meses alternados, o que primeiro ocorrer, relativamente a qualquer dos tributos e das contribuições referidos nos arts. 1º e 5º, inclusive os com vencimento após 28 de fevereiro de 2003.

Art. 8º Na hipótese de a pessoa jurídica manter parcelamentos de débitos com base no art. 1º e no art. 5º, simultaneamente, o percentual a que se refere o inciso I do § 3º do art. 1º será reduzido para setenta e cinco centésimos por cento.

§ 1º Caberá à pessoa jurídica requerer a redução referida no **caput** até o prazo fixado no inciso I do art. 4º e no **caput** do art. 5º.

§ 2º Ocorrendo liquidação, rescisão ou extinção de um dos parcelamentos, inclusive por exclusão do sujeito passivo, nos termos do art. 7º, aplica-se o percentual fixado no inciso I do § 3º do art. 1º ao parcelamento remanescente, a partir do mês subsequente ao da ocorrência da liquidação, extinção ou rescisão do parcelamento obtido junto ao outro órgão.

§ 3º A pessoa jurídica deverá informar a liquidação, rescisão ou extinção do parcelamento ao órgão responsável pelo parcelamento remanescente, até o último dia útil do mês subsequente ao da ocorrência do evento, bem como efetuar o recolhimento da parcela referente àquele mês observando o percentual fixado no inciso I do § 3º do art. 1º.

§ 4º O desatendimento do disposto nos parágrafos anteriores implicará a exclusão do sujeito passivo do parcelamento remanescente e a aplicação do disposto no art. 11.

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.

Art. 10. A Secretaria da Receita Federal, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão, no âmbito de suas respectivas competências, os atos necessários à execução desta Lei.

Parágrafo único. Serão consolidados, por sujeito passivo, os débitos perante a Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Art. 11. Ao sujeito passivo que, optando por parcelamento a que se referem os arts. 1º e 5º, dele for excluído, será vedada a concessão de qualquer outra modalidade de parcelamento até 31 de dezembro de 2006.

Art. 12. A exclusão do sujeito passivo do parcelamento a que se refere esta Lei, inclusive a prevista no § 4º do art. 8º, independerá de notificação prévia e implicará exigibilidade imediata da totalidade do crédito confessado e ainda não pago e automática execução da garantia prestada, quando existente, restabelecendo-se, em relação ao montante não pago, os acréscimos legais na forma da legislação aplicável à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

Art. 13. Os débitos relativos à contribuição para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP) dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como de suas autarquias e fundações públicas, com vencimento até 31 de dezembro de 2002, poderão ser pagos mediante regime especial de parcelamento, por opção da pessoa jurídica de direito público interno devedora.

Parágrafo único. A opção referida no **caput** deverá ser formalizada até o último dia útil do segundo mês subsequente ao da publicação desta Lei, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 14. O regime especial de parcelamento referido no art. 13 implica a consolidação dos débitos na data da opção e abrangerá a totalidade dos débitos existentes em nome do optante, constituídos ou não, inclusive os juros de mora incidentes até a data de opção.

Parágrafo único. O débito consolidado na forma deste artigo:

I - sujeitar-se-á, a partir da data da consolidação, a juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data de deferimento do pedido até o mês anterior ao do pagamento, e adicionados de um por cento relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo feito;

II - será pago mensalmente, até o último dia útil da primeira quinzena de cada mês, no valor equivalente a, no mínimo, um cento e vinte avos do total do débito consolidado;

III - o valor de cada parcela não poderá ser inferior a dois mil reais.

Art. 15. A opção pelo regime especial de parcelamento referido no art. 13 sujeita a pessoa jurídica optante:

I - à confissão irrevogável e irretroatável dos débitos referidos no art. 14;

II - ao pagamento regular das parcelas do débito consolidado, bem como dos valores devidos relativos ao PASEP com vencimento após dezembro de 2002.

Parágrafo único. A opção pelo regime especial exclui qualquer outra forma de parcelamento de débitos relativos ao PASEP.

Art. 16. A pessoa jurídica optante pelo regime especial de parcelamento referido no art. 13 será dele excluída nas seguintes hipóteses:

I - inobservância da exigência estabelecida no art. 15;

II - inadimplência, por dois meses consecutivos ou seis alternados, relativamente ao PASEP, inclusive aqueles com vencimento após dezembro de 2002.

§ 1º A exclusão da pessoa jurídica do regime especial implicará exigibilidade imediata da totalidade do crédito confessado e ainda não pago.

§ 2º A exclusão será formalizada por meio de ato da Secretaria da Receita Federal e produzirá efeitos a partir do mês subsequente àquele em que a pessoa jurídica optante for cientificada.

Art. 17. Sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e no art. 1º da Medida Provisória nº 101, de 30 de dezembro de 2002, as sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS os custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização e os valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados.

Parágrafo único. O disposto neste artigo alcança os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória nº 1.858-10, de 26 de outubro de 1999.

Art. 18. Fica elevada para quatro por cento a alíquota da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devida pelas pessoas jurídicas referidas nos §§ 6º e 8º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

Art. 19. O art. 22A da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, introduzido pela Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 22A.

.....

§ 6º Não se aplica o regime substitutivo de que trata este artigo à pessoa jurídica que, relativamente à atividade rural, se dedique apenas ao florestamento e reflorestamento como fonte de matéria-prima para industrialização própria mediante a utilização de processo industrial que modifique a natureza química da madeira ou a transforme em pasta celulósica.

§ 7º Aplica-se o disposto no § 6º ainda que a pessoa jurídica comercialize resíduos vegetais ou sobras ou partes da produção, desde que a receita bruta decorrente dessa comercialização represente menos de um por cento de sua receita bruta proveniente da comercialização da produção." (NR)

Art. 20. O § 1º do art. 126 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 126.

§ 1º Em se tratando de processo que tenha por objeto a discussão de crédito previdenciário, o recurso de que trata este artigo somente terá seguimento se o recorrente, pessoa jurídica ou sócio desta, instruí-lo com prova de depósito, em favor do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, de valor correspondente a trinta por cento da exigência fiscal definida na decisão.

....." (NR)

Art. 21. O art. 18 da Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, passa a vigorar acrescido do seguinte parágrafo único:

"Art. 18.

Parágrafo único. Das decisões finais do Conselho Nacional de Assistência Social, vinculado ao Ministério da Assistência e Promoção Social, relativas à concessão ou renovação do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social, caberá recurso ao Ministro de Estado da Previdência Social, no prazo de trinta dias, contados da data da publicação do ato no Diário Oficial da União, por parte da entidade interessada, do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS ou da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda." (NR)

Art. 22. O art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, passa a vigorar com a seguinte redação:

(Vigência)

"Art. 20. A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os arts. 27 e 29 a 34 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1º do art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento.

Parágrafo único. A pessoa jurídica submetida ao lucro presumido poderá, excepcionalmente, em relação ao quarto trimestre-calendário de 2003, optar pelo lucro real, sendo definitiva a tributação pelo lucro presumido relativa aos três primeiros trimestres." (NR)

Art. 23. O art. 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, passa a vigorar acrescido do seguinte parágrafo:

"Art. 9º

§ 5º A vedação a que se referem os incisos IX e XIV do **caput** não se aplica na hipótese de participação no capital de cooperativa de crédito." (NR)

Art. 24. Os arts. 1º e 2º da Lei nº 10.034, de 24 de outubro de 2000, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 1º Ficam excetuadas da restrição de que trata o inciso XIII do art. 9º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, as pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às seguintes atividades:

I – creches e pré-escolas;

II – estabelecimentos de ensino fundamental;

III – centros de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga;

IV – agências lotéricas;

V – agências terceirizadas de correios;

VI – (VETADO)

VII – (VETADO)" (NR)

"Art. 2º Ficam acrescidos de cinquenta por cento os percentuais referidos no art. 5º da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, alterado pela Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998, em relação às atividades relacionadas nos incisos II a V do art. 1º desta Lei e às pessoas jurídicas que auferiram receita bruta decorrente da prestação de serviços em montante igual ou superior a trinta por cento da receita bruta total." (NR)

Art. 25. A Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 5º A e com as seguintes Alterações dos arts. 1º, 3º, 8º, 11 e 29:

"Art. 1º

§ 3º

VI – não operacionais, decorrentes da venda de ativo imobilizado." (NR)

"Art. 3º

II – bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes;

.....

V – despesas financeiras decorrentes de empréstimos, financiamentos e contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoas jurídicas, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES;

IX - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

§ 1º

II - dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do **caput**, incorridos no mês;

§ 10. Sem prejuízo do aproveitamento dos créditos apurados na forma deste artigo, as pessoas jurídicas que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2 a 4, 8 a 12 e 23, e nos códigos 01.03, 01.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, 15.07 a 15.14, 1515.2, 1516.20.00, 15.17, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da Nomenclatura Comum do Mercosul, destinados à alimentação humana ou animal poderão deduzir da contribuição para o PIS/Pasep, devida em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens e serviços referidos no inciso II do **caput** deste artigo, adquiridos, no mesmo período, de pessoas físicas residentes no País.

§ 11. Relativamente ao crédito presumido referido no § 10:

I - seu montante será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de alíquota correspondente a setenta por cento daquela constante do art. 2º;

II - o valor das aquisições não poderá ser superior ao que vier a ser fixado, por espécie de bem ou serviço, pela Secretaria da Receita Federal." (NR)

"Art. 5º A - Ficam isentas da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS as receitas decorrentes da comercialização de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, produzidos na Zona Franca de Manaus para emprego em processo de industrialização por estabelecimentos industriais ali instalados e consoante projetos aprovados pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA."

"Art. 8º"

X - as sociedades cooperativas;

XI - as receitas decorrentes de prestação de serviços das empresas jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens." (NR)

"Art. 11."

§ 4º O disposto no **caput** aplica-se também aos estoques de produtos acabados e em elaboração." (NR)

"Art. 29. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), sairão do estabelecimento industrial com suspensão do referido imposto.

....." (NR)

Art. 26. O art. 1º da Lei nº 9.074, de 7 de julho de 1995, passa a vigorar acrescido dos seguintes parágrafos, renumerando-se o parágrafo único para § 1º:

" Art. 1º"

§ 2º O prazo das concessões e permissões de que trata o inciso VI deste artigo será de vinte e cinco anos, podendo ser prorrogado por dez anos.

§ 3º Ao término do prazo, as atuais concessões e permissões, mencionadas no § 2º, incluídas as anteriores à Lei nº 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, serão prorrogadas pelo prazo previsto no § 2º." (NR)

Art. 27. (VETADO)

Art. 28. Fica o Poder Executivo autorizado a emitir títulos da dívida pública atualizados de acordo com as disposições do inciso I do § 4º do art. 2º da Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000, com prazo de vencimento determinado em função do prazo médio estimado da carteira de recebíveis do Programa de Recuperação Fiscal – REFIS, instituído pela referida Lei, os quais terão poder liberatório perante a Secretaria da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social quanto as dívidas inscritas no referido programa, diferindo-se os efeitos tributários de sua utilização, em função do prazo médio da dívida do contribuinte.

Art. 29. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I – em relação ao art. 17, a partir de 1º de janeiro de 2003;

II – em relação ao art. 25, a partir de 1º de fevereiro de 2003;

III - em relação aos arts. 18, 19, 20 e 22, a partir do mês subsequente ao do termo final do prazo nonagesimal, a que refere o § 6º do art. 195 da Constituição Federal.

Brasília, 30 de maio de 2003; 182º da Independência e 115º da República.

LUIZ INÁCIO LULA DA SILVA

Antonio Palocci Filho

Ricardo José Ribeiro Berzoini

LEI N. 11.101, DE 9 DE FEVEREIRO DE 2004.

Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

CAPÍTULO I DISPOSIÇÕES PRELIMINARES

Art. 1º Esta Lei disciplina a recuperação judicial, a recuperação extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária, doravante referidos simplesmente como devedor.

Art. 2º Esta Lei não se aplica a:

I – empresa pública e sociedade de economia mista;

II – instituição financeira pública ou privada, cooperativa de crédito, consórcio, entidade de previdência complementar, sociedade operadora de plano de assistência à saúde, sociedade seguradora, sociedade de capitalização e outras entidades legalmente equiparadas às anteriores.

Art. 3º É competente para homologar o plano de recuperação extrajudicial, deferir a recuperação judicial ou decretar a falência o juízo do local do principal estabelecimento do devedor ou da filial de empresa que tenha sede fora do Brasil.

Art. 4º (VETADO)

CAPÍTULO II DISPOSIÇÕES COMUNS À RECUPERAÇÃO JUDICIAL E À FALÊNCIA

Seção I

Disposições Gerais

Art. 5º Não são exigíveis do devedor, na recuperação judicial ou na falência:

I – as obrigações a título gratuito;

II – as despesas que os credores fizerem para tomar parte na recuperação judicial ou na falência, salvo as custas judiciais decorrentes de litígio com o devedor.

Art. 6º A decretação da falência ou o deferimento do processamento da recuperação judicial suspende o curso da prescrição e de todas as ações e execuções em face do devedor, inclusive aquelas dos credores particulares do sócio solidário.

§ 1º Terá prosseguimento no juízo no qual estiver se processando a ação que demandar quantia ilíquida.

§ 2º É permitido pleitear, perante o administrador judicial, habilitação, exclusão ou modificação de créditos derivados da relação de trabalho, mas as ações de natureza trabalhista, inclusive as impugnações a que se refere o art. 8º desta Lei, serão processadas perante a justiça especializada até a apuração do respectivo crédito, que será inscrito no quadro-geral de credores pelo valor determinado em sentença.

§ 3º O juiz competente para as ações referidas nos §§ 1º e 2º deste artigo poderá determinar a reserva da importância que estimar devida na recuperação judicial ou na falência, e, uma vez reconhecido líquido o direito, será o crédito incluído na classe própria.

§ 4º Na recuperação judicial, a suspensão de que trata o **caput** deste artigo em hipótese nenhuma excederá o prazo improrrogável de 180 (cento e oitenta) dias contado do deferimento do processamento da recuperação, restabelecendo-se, após o decurso do prazo, o direito dos credores de iniciar ou continuar suas ações e execuções, independentemente de pronunciamiento judicial.

§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º deste artigo à recuperação judicial durante o período de suspensão de que trata o § 4º deste artigo, mas, após o fim da suspensão, as execuções trabalhistas poderão ser normalmente concluídas, ainda que o crédito já esteja inscrito no quadro-geral de credores.

§ 6º Independentemente da verificação periódica perante os cartórios de distribuição, as ações que venham a ser propostas contra o devedor deverão ser comunicadas ao juízo da falência ou da recuperação judicial:

I – pelo juiz competente, quando do recebimento da petição inicial;

II – pelo devedor, imediatamente após a citação.

§ 7º As execuções de natureza fiscal não são suspensas pelo deferimento da recuperação judicial, ressalvada a concessão de parcelamento nos termos do Código Tributário Nacional e da legislação ordinária específica.

§ 8º A distribuição do pedido de falência ou de recuperação judicial previne a jurisdição para qualquer outro pedido de recuperação judicial ou de falência, relativo ao mesmo devedor.

Seção II

Da Verificação e da Habilitação de Créditos

Art. 7º A verificação dos créditos será realizada pelo administrador judicial, com base nos livros contábeis e documentos comerciais e fiscais do devedor e nos documentos que lhe forem apresentados pelos credores, podendo contar com o auxílio de profissionais ou empresas especializadas.

§ 1º Publicado o edital previsto no art. 52, § 1º, ou no parágrafo único do art. 99 desta Lei, os credores terão o prazo de 15 (quinze) dias para apresentar ao administrador judicial suas habilitações ou suas divergências quanto aos créditos relacionados.

§ 2º O administrador judicial, com base nas informações e documentos colhidos na forma do **caput** e do § 1º deste artigo, fará publicar edital contendo a relação de credores no prazo de 45 (quarenta e cinco) dias, contado do fim do prazo do § 1º deste artigo, devendo indicar o local, o horário e o prazo comum em que as pessoas indicadas no art. 8º desta Lei terão acesso aos documentos que fundamentaram a elaboração dessa relação.

Art. 8º No prazo de 10 (dez) dias, contado da publicação da relação referida no art. 7º, § 2º, desta Lei, o Comitê, qualquer credor, o devedor ou seus sócios ou o Ministério Público podem apresentar ao juiz impugnação contra a relação de credores, apontando a ausência de qualquer crédito ou manifestando-se contra a legitimidade, importância ou classificação de crédito relacionado.

Parágrafo único. Autuada em separado, a impugnação será processada nos termos dos arts. 13 a 15 desta Lei.

Art. 9º A habilitação de crédito realizada pelo credor nos termos do art. 7º, § 1º, desta Lei deverá conter:

- I – o nome, o endereço do credor e o endereço em que receberá comunicação de qualquer ato do processo;
- II – o valor do crédito, atualizado até a data da decretação da falência ou do pedido de recuperação judicial, sua origem e classificação;
- III – os documentos comprobatórios do crédito e a indicação das demais provas a serem produzidas;
- IV – a indicação da garantia prestada pelo devedor, se houver, e o respectivo instrumento;
- V – a especificação do objeto da garantia que estiver na posse do credor.

Parágrafo único. Os títulos e documentos que legitimam os créditos deverão ser exibidos no original ou por cópias autenticadas se estiverem juntados em outro processo.

Art. 10. Não observado o prazo estipulado no art. 7º, § 1º, desta Lei, as habilitações de crédito serão recebidas como retardatárias.

§ 1º Na recuperação judicial, os titulares de créditos retardatários, excetuados os titulares de créditos derivados da relação de trabalho, não terão direito a voto nas deliberações da assembléia-geral de credores.

§ 2º Aplica-se o disposto no § 1º deste artigo ao processo de falência, salvo se, na data da realização da assembléia-geral, já houver sido homologado o quadro-geral de credores contendo o crédito retardatário.

§ 3º Na falência, os créditos retardatários perderão o direito a rateios eventualmente realizados e ficarão sujeitos ao pagamento de custas, não se computando os acessórios compreendidos entre o término do prazo e a data do pedido de habilitação.

§ 4º Na hipótese prevista no § 3º deste artigo, o credor poderá requerer a reserva de valor para satisfação de seu crédito.

§ 5º As habilitações de crédito retardatárias, se apresentadas antes da homologação do quadro-geral de credores, serão recebidas como impugnação e processadas na forma dos arts. 13 a 15 desta Lei.

§ 6º Após a homologação do quadro-geral de credores, aqueles que não habilitaram seu crédito poderão, observado, no que couber, o procedimento ordinário previsto no Código de Processo Civil, requerer ao juiz da falência ou da recuperação judicial a retificação do quadro-geral para inclusão do respectivo crédito.

Art. 11. Os credores cujos créditos forem impugnados serão intimados para contestar a impugnação, no prazo de 5 (cinco) dias, juntando os documentos que tiverem e indicando outras provas que repute necessárias.

Art. 12. Transcorrido o prazo do art. 11 desta Lei, o devedor e o Comitê, se houver, serão intimados pelo juiz para se manifestar sobre ela no prazo comum de 5 (cinco) dias.

Parágrafo único. Findo o prazo a que se refere o **caput** deste artigo, o administrador judicial será intimado pelo juiz para emitir parecer no prazo de 5 (cinco) dias, devendo juntar à sua manifestação o laudo elaborado pelo profissional ou empresa especializada, se for o caso, e todas as informações existentes nos livros fiscais e demais documentos do devedor acerca do crédito, constante ou não da relação de credores, objeto da impugnação.

Art. 13. A impugnação será dirigida ao juiz por meio de petição, instruída com os documentos que tiver o impugnante, o qual indicará as provas consideradas necessárias.

Parágrafo único. Cada impugnação será autuada em separado, com os documentos a ela relativos, mas terão uma só autuação as diversas impugnações versando sobre o mesmo crédito.

Art. 14. Caso não haja impugnações, o juiz homologará, como quadro-geral de credores, a relação dos credores constante do edital de que trata o art. 7º, § 2º, desta Lei, dispensada a publicação de que trata o art. 18 desta Lei.

Art. 15. Transcorridos os prazos previstos nos arts. 11 e 12 desta Lei, os autos de impugnação serão conclusos ao juiz, que:

I – determinará a inclusão no quadro-geral de credores das habilitações de créditos não impugnadas, no valor constante da relação referida no § 2º do art. 7º desta Lei;

II – julgará as impugnações que entender suficientemente esclarecidas pelas alegações e provas apresentadas pelas partes, mencionando, de cada crédito, o valor e a classificação;

III – fixará, em cada uma das restantes impugnações, os aspectos controvertidos e decidirá as questões processuais pendentes;

IV – determinará as provas a serem produzidas, designando audiência de instrução e julgamento, se necessário.

Art. 16. O juiz determinará, para fins de rateio, a reserva de valor para satisfação do crédito impugnado.

Parágrafo único. Sendo parcial, a impugnação não impedirá o pagamento da parte incontroversa.

Art. 17. Da decisão judicial sobre a impugnação caberá agravo.

Parágrafo único. Recebido o agravo, o relator poderá conceder efeito suspensivo à decisão que reconhece o crédito ou determinar a inscrição ou modificação do seu valor ou classificação no quadro-geral de credores, para fins de exercício de direito de voto em assembléia-geral.

Art. 18. O administrador judicial será responsável pela consolidação do quadro-geral de credores, a ser homologado pelo juiz, com base na relação dos credores a que se refere o art. 7º, § 2º, desta Lei e nas decisões proferidas nas impugnações oferecidas.

Parágrafo único. O quadro-geral, assinado pelo juiz e pelo administrador judicial, mencionará a importância e a classificação de cada crédito na data do requerimento da recuperação judicial ou da decretação da falência, será juntado aos autos e publicado no órgão oficial, no prazo de 5 (cinco) dias, contado da data da sentença que houver julgado as impugnações.

Art. 19. O administrador judicial, o Comitê, qualquer credor ou o representante do Ministério Público poderá, até o encerramento da recuperação judicial ou da falência, observado, no que couber, o procedimento ordinário previsto no Código de Processo Civil, pedir a exclusão, outra classificação ou a retificação de qualquer crédito, nos casos de descoberta de falsidade, dolo, simulação, fraude, erro essencial ou, ainda, documentos ignorados na época do julgamento do crédito ou da inclusão no quadro-geral de credores.

§ 1º A ação prevista neste artigo será proposta exclusivamente perante o juízo da recuperação judicial ou da falência ou, nas hipóteses previstas no art. 6º, §§ 1º e 2º, desta Lei, perante o juízo que tenha originariamente reconhecido o crédito.

§ 2º Proposta a ação de que trata este artigo, o pagamento ao titular do crédito por ela atingido somente poderá ser realizado mediante a prestação de caução no mesmo valor do crédito questionado.

Art. 20. As habilitações dos credores particulares do sócio ilimitadamente responsável processar-se-ão de acordo com as disposições desta Seção.

Seção III

Do Administrador Judicial e do Comitê de Credores

Art. 21. O administrador judicial será profissional idôneo, preferencialmente advogado, economista, administrador de empresas ou contador, ou pessoa jurídica especializada.

Parágrafo único. Se o administrador judicial nomeado for pessoa jurídica, declarar-se-á, no termo de que trata o art. 33 desta Lei, o nome de profissional responsável pela condução do processo de falência ou de recuperação judicial, que não poderá ser substituído sem autorização do juiz.

Art. 22. Ao administrador judicial compete, sob a fiscalização do juiz e do Comitê, além de outros deveres que esta Lei lhe impõe:

I – na recuperação judicial e na falência:

a) enviar correspondência aos credores constantes na relação de que trata o inciso III do **caput** do art. 51, o inciso III do **caput** do art. 99 ou o inciso II do **caput** do art. 105 desta Lei, comunicando a data do pedido de recuperação judicial ou da decretação da falência, a natureza, o valor e a classificação dada ao crédito;

b) fornecer, com presteza, todas as informações pedidas pelos credores interessados;

c) dar extratos dos livros do devedor, que merecerão fé de ofício, a fim de servirem de fundamento nas habilitações e impugnações de créditos;

d) exigir dos credores, do devedor ou seus administradores quaisquer informações;

e) elaborar a relação de credores de que trata o § 2º do art. 7º desta Lei;

f) consolidar o quadro-geral de credores nos termos do art. 18 desta Lei;

g) requerer ao juiz convocação da assembléia-geral de credores nos casos previstos nesta Lei ou quando entender necessária sua ouvida para a tomada de decisões;

h) contratar, mediante autorização judicial, profissionais ou empresas especializadas para, quando necessário, auxiliá-lo no exercício de suas funções;

i) manifestar-se nos casos previstos nesta Lei;

II – na recuperação judicial:

a) fiscalizar as atividades do devedor e o cumprimento do plano de recuperação judicial;

b) requerer a falência no caso de descumprimento de obrigação assumida no plano de recuperação;

c) apresentar ao juiz, para juntada aos autos, relatório mensal das atividades do devedor;

d) apresentar o relatório sobre a execução do plano de recuperação, de que trata o inciso III do **caput** do art. 63 desta Lei;

III – na falência:

a) avisar, pelo órgão oficial, o lugar e hora em que, diariamente, os credores terão à sua disposição os livros e documentos do falido;

b) examinar a escrituração do devedor;

c) relacionar os processos e assumir a representação judicial da massa falida;

d) receber e abrir a correspondência dirigida ao devedor, entregando a ele o que não for assunto de interesse da massa;

e) apresentar, no prazo de 40 (quarenta) dias, contado da assinatura do termo de compromisso, prorrogável por igual período, relatório sobre as causas e circunstâncias que conduziram à situação de falência, no qual apontará a responsabilidade civil e penal dos envolvidos, observado o disposto no art. 186 desta Lei;

f) arrecadar os bens e documentos do devedor e elaborar o auto de arrecadação, nos termos dos arts. 108 e 110 desta Lei;

g) avaliar os bens arrecadados;

h) contratar avaliadores, de preferência oficiais, mediante autorização judicial, para a avaliação dos bens caso entenda não ter condições técnicas para a tarefa;

i) praticar os atos necessários à realização do ativo e ao pagamento dos credores;

j) requerer ao juiz a venda antecipada de bens perecíveis, deterioráveis ou sujeitos a considerável desvalorização ou de conservação arriscada ou dispendiosa, nos termos do art. 113 desta Lei;

l) praticar todos os atos conservatórios de direitos e ações, diligenciar a cobrança de dívidas e dar a respectiva quitação;

m) remir, em benefício da massa e mediante autorização judicial, bens apenhadados, penhorados ou legalmente retidos;

n) representar a massa falida em juízo, contratando, se necessário, advogado, cujos honorários serão previamente ajustados e aprovados pelo Comitê de Credores;

o) requerer todas as medidas e diligências que forem necessárias para o cumprimento desta Lei, a proteção da massa ou a eficiência da administração;

p) apresentar ao juiz para juntada aos autos, até o 10^o (décimo) dia do mês seguinte ao vencido, conta demonstrativa da administração, que especifique com clareza a receita e a despesa;

q) entregar ao seu substituto todos os bens e documentos da massa em seu poder, sob pena de responsabilidade;

r) prestar contas ao final do processo, quando for substituído, destituído ou renunciar ao cargo.

§ 1^o As remunerações dos auxiliares do administrador judicial serão fixadas pelo juiz, que considerará a complexidade dos trabalhos a serem executados e os valores praticados no mercado para o desempenho de atividades semelhantes.

§ 2^o Na hipótese da alínea *d* do inciso I do **caput** deste artigo, se houver recusa, o juiz, a requerimento do administrador judicial, intimará aquelas pessoas para que compareçam à sede do juízo, sob pena de desobediência, oportunidade em que as interrogará na presença do administrador judicial, tomando seus depoimentos por escrito.

§ 3^o Na falência, o administrador judicial não poderá, sem autorização judicial, após ouvidos o Comitê e o devedor no prazo comum de 2 (dois) dias, transigir sobre obrigações e direitos da massa falida e conceder abatimento de dívidas, ainda que sejam consideradas de difícil recebimento.

§ 4^o Se o relatório de que trata a alínea *e* do inciso III do **caput** deste artigo apontar responsabilidade penal de qualquer dos envolvidos, o Ministério Público será intimado para tomar conhecimento de seu teor.

Art. 23. O administrador judicial que não apresentar, no prazo estabelecido, suas contas ou qualquer dos relatórios previstos nesta Lei será intimado pessoalmente a fazê-lo no prazo de 5 (cinco) dias, sob pena de desobediência.

Parágrafo único. Decorrido o prazo do **caput** deste artigo, o juiz destituirá o administrador judicial e nomeará substituto para elaborar relatórios ou organizar as contas, explicitando as responsabilidades de seu antecessor.

Art. 24. O juiz fixará o valor e a forma de pagamento da remuneração do administrador judicial, observados a capacidade de pagamento do devedor, o grau de complexidade do trabalho e os valores praticados no mercado para o desempenho de atividades semelhantes.

§ 1^o Em qualquer hipótese, o total pago ao administrador judicial não excederá 5% (cinco por cento) do valor devido aos credores submetidos à recuperação judicial ou do valor de venda dos bens na falência.

§ 2^o Será reservado 40% (quarenta por cento) do montante devido ao administrador judicial para pagamento após atendimento do previsto nos arts. 154 e 155 desta Lei.

§ 3^o O administrador judicial substituído será remunerado proporcionalmente ao trabalho realizado, salvo se renunciar sem relevante razão ou for destituído de suas funções por desídia, culpa, dolo ou descumprimento das obrigações fixadas nesta Lei, hipóteses em que não terá direito à remuneração.

§ 4^o Também não terá direito a remuneração o administrador que tiver suas contas desaprovadas.

Art. 25. Caberá ao devedor ou à massa falida arcar com as despesas relativas à remuneração do administrador judicial e das pessoas eventualmente contratadas para auxiliá-lo.

Art. 26. O Comitê de Credores será constituído por deliberação de qualquer das classes de credores na assembléia-geral e terá a seguinte composição:

I – 1 (um) representante indicado pela classe de credores trabalhistas, com 2 (dois) suplentes;

II – 1 (um) representante indicado pela classe de credores com direitos reais de garantia ou privilégios especiais, com 2 (dois) suplentes;

III – 1 (um) representante indicado pela classe de credores quirografários e com privilégios gerais, com 2 (dois) suplentes.

§ 1º A falta de indicação de representante por quaisquer das classes não prejudicará a constituição do Comitê, que poderá funcionar com número inferior ao previsto no **caput** deste artigo.

§ 2º O juiz determinará, mediante requerimento subscrito por credores que representem a maioria dos créditos de uma classe, independentemente da realização de assembléia:

I – a nomeação do representante e dos suplentes da respectiva classe ainda não representada no Comitê; ou

II – a substituição do representante ou dos suplentes da respectiva classe.

§ 3º Caberá aos próprios membros do Comitê indicar, entre eles, quem irá presidi-lo.

Art. 27. O Comitê de Credores terá as seguintes atribuições, além de outras previstas nesta Lei:

I – na recuperação judicial e na falência:

- a) fiscalizar as atividades e examinar as contas do administrador judicial;
- b) zelar pelo bom andamento do processo e pelo cumprimento da lei;
- c) comunicar ao juiz, caso detecte violação dos direitos ou prejuízo aos interesses dos credores;
- d) apurar e emitir parecer sobre quaisquer reclamações dos interessados;
- e) requerer ao juiz a convocação da assembléia-geral de credores;
- f) manifestar-se nas hipóteses previstas nesta Lei;

II – na recuperação judicial:

a) fiscalizar a administração das atividades do devedor, apresentando, a cada 30 (trinta) dias, relatório de sua situação;

b) fiscalizar a execução do plano de recuperação judicial;

c) submeter à autorização do juiz, quando ocorrer o afastamento do devedor nas hipóteses previstas nesta Lei, a alienação de bens do ativo permanente, a constituição de ônus reais e outras garantias, bem como atos de endividamento necessários à continuação da atividade empresarial durante o período que antecede a aprovação do plano de recuperação judicial.

§ 1º As decisões do Comitê, tomadas por maioria, serão consignadas em livro de atas, rubricado pelo juiz, que ficará à disposição do administrador judicial, dos credores e do devedor.

§ 2º Caso não seja possível a obtenção de maioria em deliberação do Comitê, o impasse será resolvido pelo administrador judicial ou, na incompatibilidade deste, pelo juiz.

Art. 28. Não havendo Comitê de Credores, caberá ao administrador judicial ou, na incompatibilidade deste, ao juiz exercer suas atribuições.

Art. 29. Os membros do Comitê não terão sua remuneração custeada pelo devedor ou pela massa falida, mas as despesas realizadas para a realização de ato previsto nesta Lei, se devidamente comprovadas e com a autorização do juiz, serão ressarcidas atendendo às disponibilidades de caixa.

Art. 30. Não poderá integrar o Comitê ou exercer as funções de administrador judicial quem, nos últimos 5 (cinco) anos, no exercício do cargo de administrador judicial ou de membro do Comitê em falência ou recuperação judicial anterior, foi destituído, deixou de prestar contas dentro dos prazos legais ou teve a prestação de contas desaprovada.

§ 1º Ficará também impedido de integrar o Comitê ou exercer a função de administrador judicial quem tiver relação de parentesco ou afinidade até o 3º (terceiro) grau com o devedor, seus administradores, controladores ou representantes legais ou deles for amigo, inimigo ou dependente.

§ 2º O devedor, qualquer credor ou o Ministério Público poderá requerer ao juiz a substituição do administrador judicial ou dos membros do Comitê nomeados em desobediência aos preceitos desta Lei.

§ 3º O juiz decidirá, no prazo de 24 (vinte e quatro) horas, sobre o requerimento do § 2º deste artigo.

Art. 31. O juiz, de ofício ou a requerimento fundamentado de qualquer interessado, poderá determinar a destituição do administrador judicial ou de quaisquer dos membros do Comitê de Credores quando verificar desobediência aos preceitos desta Lei, descumprimento de deveres, omissão, negligência ou prática de ato lesivo às atividades do devedor ou a terceiros.

§ 1º No ato de destituição, o juiz nomeará novo administrador judicial ou convocará os suplentes para recompor o Comitê.

§ 2º Na falência, o administrador judicial substituído prestará contas no prazo de 10 (dez) dias, nos termos dos §§ 1º a 6º do art. 154 desta Lei.

Art. 32. O administrador judicial e os membros do Comitê responderão pelos prejuízos causados à massa falida, ao devedor ou aos credores por dolo ou culpa, devendo o dissidente em deliberação do Comitê consignar sua discordância em ata para eximir-se da responsabilidade.

Art. 33. O administrador judicial e os membros do Comitê de Credores, logo que nomeados, serão intimados pessoalmente para, em 48 (quarenta e oito) horas, assinar, na sede do juízo, o termo de compromisso de bem e fielmente desempenhar o cargo e assumir todas as responsabilidades a ele inerentes.

Art. 34. Não assinado o termo de compromisso no prazo previsto no art. 33 desta Lei, o juiz nomeará outro administrador judicial.

Seção IV

Da Assembléia-Geral de Credores

Art. 35. A assembléia-geral de credores terá por atribuições deliberar sobre:

I – na recuperação judicial:

- a) aprovação, rejeição ou modificação do plano de recuperação judicial apresentado pelo devedor;

- b) a constituição do Comitê de Credores, a escolha de seus membros e sua substituição;
- c) (VETADO)
- d) o pedido de desistência do devedor, nos termos do § 4º do art. 52 desta Lei;
- e) o nome do gestor judicial, quando do afastamento do devedor;
- f) qualquer outra matéria que possa afetar os interesses dos credores;

II – na falência:

- a) (VETADO)
- b) a constituição do Comitê de Credores, a escolha de seus membros e sua substituição;
- c) a adoção de outras modalidades de realização do ativo, na forma do art. 145 desta Lei;
- d) qualquer outra matéria que possa afetar os interesses dos credores.

Art. 36. A assembléia-geral de credores será convocada pelo juiz por edital publicado no órgão oficial e em jornais de grande circulação nas localidades da sede e filiais, com antecedência mínima de 15 (quinze) dias, o qual conterà:

I – local, data e hora da assembléia em 1ª (primeira) e em 2ª (segunda) convocação, não podendo esta ser realizada menos de 5 (cinco) dias depois da 1ª (primeira);

II – a ordem do dia;

III – local onde os credores poderão, se for o caso, obter cópia do plano de recuperação judicial a ser submetido à deliberação da assembléia.

§ 1º Cópia do aviso de convocação da assembléia deverá ser afixada de forma ostensiva na sede e filiais do devedor.

§ 2º Além dos casos expressamente previstos nesta Lei, credores que representem no mínimo 25% (vinte e cinco por cento) do valor total dos créditos de uma determinada classe poderão requerer ao juiz a convocação de assembléia-geral.

§ 3º As despesas com a convocação e a realização da assembléia-geral correm por conta do devedor ou da massa falida, salvo se convocada em virtude de requerimento do Comitê de Credores ou na hipótese do § 2º deste artigo.

Art. 37. A assembléia será presidida pelo administrador judicial, que designará 1 (um) secretário dentre os credores presentes.

§ 1º Nas deliberações sobre o afastamento do administrador judicial ou em outras em que haja incompatibilidade deste, a assembléia será presidida pelo credor presente que seja titular do maior crédito.

§ 2º A assembléia instalar-se-á, em 1ª (primeira) convocação, com a presença de credores titulares de mais da metade dos créditos de cada classe, computados pelo valor, e, em 2ª (segunda) convocação, com qualquer número.

§ 3º Para participar da assembléia, cada credor deverá assinar a lista de presença, que será encerrada no momento da instalação.

§ 4º O credor poderá ser representado na assembléia-geral por mandatário ou representante legal, desde que entregue ao administrador judicial, até 24 (vinte e quatro) horas antes da data prevista no aviso de convocação, documento hábil que comprove seus poderes ou a indicação das folhas dos autos do processo em que se encontre o documento.

§ 5º Os sindicatos de trabalhadores poderão representar seus associados titulares de créditos derivados da legislação do trabalho ou decorrentes de acidente de trabalho que não comparecerem, pessoalmente ou por procurador, à assembléia.

§ 6º Para exercer a prerrogativa prevista no § 5º deste artigo, o sindicato deverá:

I – apresentar ao administrador judicial, até 10 (dez) dias antes da assembléia, a relação dos associados que pretende representar, e o trabalhador que conste da relação de mais de um sindicato deverá esclarecer, até 24 (vinte e quatro) horas antes da assembléia, qual sindicato o representa, sob pena de não ser representado em assembléia por nenhum deles; e

II – (VETADO)

§ 7º Do ocorrido na assembléia, lavrar-se-á ata que conterà o nome dos presentes e as assinaturas do presidente, do devedor e de 2 (dois) membros de cada uma das classes votantes, e que será entregue ao juiz, juntamente com a lista de presença, no prazo de 48 (quarenta e oito) horas.

Art. 38. O voto do credor será proporcional ao valor de seu crédito, ressalvado, nas deliberações sobre o plano de recuperação judicial, o disposto no § 2º do art. 45 desta Lei.

Parágrafo único. Na recuperação judicial, para fins exclusivos de votação em assembléia-geral, o crédito em moeda estrangeira será convertido para moeda nacional pelo câmbio da véspera da data de realização da assembléia.

Art. 39. Terão direito a voto na assembléia-geral as pessoas arroladas no quadro-geral de credores ou, na sua falta, na relação de credores apresentada pelo administrador judicial na forma do art. 7º, § 2º, desta Lei, ou, ainda, na falta desta, na relação apresentada pelo próprio devedor nos termos dos arts. 51, incisos III e IV do **caput**, 99, inciso III do **caput**, ou 105, inciso II do **caput**, desta Lei, acrescidas, em qualquer caso, das que estejam habilitadas na data da realização da assembléia ou que tenham créditos admitidos ou alterados por decisão judicial, inclusive as que tenham obtido reserva de importâncias, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 10 desta Lei.

§ 1º Não terão direito a voto e não serão considerados para fins de verificação do quorum de instalação e de deliberação os titulares de créditos excetuados na forma dos §§ 3º e 4º do art. 49 desta Lei.

§ 2º As deliberações da assembléia-geral não serão invalidadas em razão de posterior decisão judicial acerca da existência, quantificação ou classificação de créditos.

§ 3º No caso de posterior invalidação de deliberação da assembléia, ficam resguardados os direitos de terceiros de boa-fé, respondendo os credores que aprovarem a deliberação pelos prejuízos comprovados causados por dolo ou culpa.

Art. 40. Não será deferido provimento liminar, de caráter cautelar ou antecipatório dos efeitos da tutela, para a suspensão ou adiamento da assembléia-geral de credores em razão de pendência de discussão acerca da existência, da quantificação ou da classificação de créditos.

Art. 41. A assembléia-geral será composta pelas seguintes classes de credores:

I – titulares de créditos derivados da legislação do trabalho ou decorrentes de acidentes de trabalho;

II – titulares de créditos com garantia real;

III – titulares de créditos quirografários, com privilégio especial, com privilégio geral ou subordinados.

§ 1º Os titulares de créditos derivados da legislação do trabalho votam com a classe prevista no inciso I do **caput** deste artigo com o total de seu crédito, independentemente do valor.

§ 2º Os titulares de créditos com garantia real votam com a classe prevista no inciso II do **caput** deste artigo até o limite do valor do bem gravado e com a classe prevista no inciso III do **caput** deste artigo pelo restante do valor de seu crédito.

Art. 42. Considerar-se-á aprovada a proposta que obtiver votos favoráveis de credores que representem mais da metade do valor total dos créditos presentes à assembléia-geral, exceto nas deliberações sobre o plano de recuperação judicial nos termos da alínea *a* do inciso I do **caput** do art. 35 desta Lei, a composição do Comitê de Credores ou forma alternativa de realização do ativo nos termos do art. 145 desta Lei.

Art. 43. Os sócios do devedor, bem como as sociedades coligadas, controladoras, controladas ou as que tenham sócio ou acionista com participação superior a 10% (dez por cento) do capital social do devedor ou em que o devedor ou algum de seus sócios detenham participação superior a 10% (dez por cento) do capital social, poderão participar da assembléia-geral de credores, sem ter direito a voto e não serão considerados para fins de verificação do quorum de instalação e de deliberação.

Parágrafo único. O disposto neste artigo também se aplica ao cônjuge ou parente, consanguíneo ou afim, colateral até o 2º (segundo) grau, ascendente ou descendente do devedor, de administrador, do sócio controlador, de membro dos conselhos consultivo, fiscal ou semelhantes da sociedade devedora e à sociedade em que quaisquer dessas pessoas exerçam essas funções.

Art. 44. Na escolha dos representantes de cada classe no Comitê de Credores, somente os respectivos membros poderão votar.

Art. 45. Nas deliberações sobre o plano de recuperação judicial, todas as classes de credores referidas no art. 41 desta Lei deverão aprovar a proposta.

§ 1º Em cada uma das classes referidas nos incisos II e III do art. 41 desta Lei, a proposta deverá ser aprovada por credores que representem mais da metade do valor total dos créditos presentes à assembléia e, cumulativamente, pela maioria simples dos credores presentes.

§ 2º Na classe prevista no inciso I do art. 41 desta Lei, a proposta deverá ser aprovada pela maioria simples dos credores presentes, independentemente do valor de seu crédito.

§ 3º O credor não terá direito a voto e não será considerado para fins de verificação de quorum de deliberação se o plano de recuperação judicial não alterar o valor ou as condições originais de pagamento de seu crédito.

Art. 46. A aprovação de forma alternativa de realização do ativo na falência, prevista no art. 145 desta Lei, dependerá do voto favorável de credores que representem 2/3 (dois terços) dos créditos presentes à assembléia.

CAPÍTULO III DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL

Seção I

Disposições Gerais

Art. 47. A recuperação judicial tem por objetivo viabilizar a superação da situação de crise econômico-financeira do devedor, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos credores, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo à atividade econômica.

Art. 48. Poderá requerer recuperação judicial o devedor que, no momento do pedido, exerça regularmente suas atividades há mais de 2 (dois) anos e que atenda aos seguintes requisitos, cumulativamente:

I – não ser falido e, se o foi, estejam declaradas extintas, por sentença transitada em julgado, as responsabilidades daí decorrentes;

II – não ter, há menos de 5 (cinco) anos, obtido concessão de recuperação judicial;

III – não ter, há menos de 8 (oito) anos, obtido concessão de recuperação judicial com base no plano especial de que trata a Seção V deste Capítulo;

IV – não ter sido condenado ou não ter, como administrador ou sócio controlador, pessoa condenada por qualquer dos crimes previstos nesta Lei.

Parágrafo único. A recuperação judicial também poderá ser requerida pelo cônjuge sobrevivente, herdeiros do devedor, inventariante ou sócio remanescente.

Art. 49. Estão sujeitos à recuperação judicial todos os créditos existentes na data do pedido, ainda que não vencidos.

§ 1º Os credores do devedor em recuperação judicial conservam seus direitos e privilégios contra os coobrigados, fiadores e obrigados de regresso.

§ 2º As obrigações anteriores à recuperação judicial observarão as condições originalmente contratadas ou definidas em lei, inclusive no que diz respeito aos encargos, salvo se de modo diverso ficar estabelecido no plano de recuperação judicial.

§ 3º Tratando-se de credor titular da posição de proprietário fiduciário de bens móveis ou imóveis, de arrendador mercantil, de proprietário ou promitente vendedor de imóvel cujos respectivos contratos contenham cláusula de irrevogabilidade ou irretratabilidade, inclusive em incorporações imobiliárias, ou de proprietário em contrato de venda com reserva de domínio, seu crédito não se submeterá aos efeitos da recuperação judicial e prevalecerão os direitos de propriedade sobre a coisa e as condições contratuais, observada a legislação respectiva, não se permitindo, contudo, durante o prazo de suspensão a que se refere o § 4º do art. 6º desta Lei, a venda ou a retirada do estabelecimento do devedor dos bens de capital essenciais a sua atividade empresarial.

§ 4º Não se sujeitará aos efeitos da recuperação judicial a importância a que se refere o inciso II do art. 86 desta Lei.

§ 5º Tratando-se de crédito garantido por penhor sobre títulos de crédito, direitos creditórios, aplicações financeiras ou valores mobiliários, poderão ser substituídas ou renovadas as garantias liquidadas ou vencidas durante a recuperação judicial e, enquanto não renovadas ou substituídas, o valor eventualmente recebido em pagamento das garantias permanecerá em conta vinculada durante o período de suspensão de que trata o § 4º do art. 6º desta Lei.

Art. 50. Constituem meios de recuperação judicial, observada a legislação pertinente a cada caso, dentre outros:

- I – concessão de prazos e condições especiais para pagamento das obrigações vencidas ou vincendas;
- II – cisão, incorporação, fusão ou transformação de sociedade, constituição de subsidiária integral, ou cessão de cotas ou ações, respeitados os direitos dos sócios, nos termos da legislação vigente;
- III – alteração do controle societário;
- IV – substituição total ou parcial dos administradores do devedor ou modificação de seus órgãos administrativos;
- V – concessão aos credores de direito de eleição em separado de administradores e de poder de veto em relação às matérias que o plano especificar;
- VI – aumento de capital social;
- VII – trespasse ou arrendamento de estabelecimento, inclusive à sociedade constituída pelos próprios empregados;
- VIII – redução salarial, compensação de horários e redução da jornada, mediante acordo ou convenção coletiva;
- IX – dação em pagamento ou novação de dívidas do passivo, com ou sem constituição de garantia própria ou de terceiro;
- X – constituição de sociedade de credores;
- XI – venda parcial dos bens;
- XII – equalização de encargos financeiros relativos a débitos de qualquer natureza, tendo como termo inicial a data da distribuição do pedido de recuperação judicial, aplicando-se inclusive aos contratos de crédito rural, sem prejuízo do disposto em legislação específica;
- XIII – usufruto da empresa;
- XIV – administração compartilhada;
- XV – emissão de valores mobiliários;
- XVI – constituição de sociedade de propósito específico para adjudicar, em pagamento dos créditos, os ativos do devedor.

§ 1º Na alienação de bem objeto de garantia real, a supressão da garantia ou sua substituição somente serão admitidas mediante aprovação expressa do credor titular da respectiva garantia.

§ 2º Nos créditos em moeda estrangeira, a variação cambial será conservada como parâmetro de indexação da correspondente obrigação e só poderá ser afastada se o credor titular do respectivo crédito aprovar expressamente previsão diversa no plano de recuperação judicial.

Seção II

Do Pedido e do Processamento da Recuperação Judicial

Art. 51. A petição inicial de recuperação judicial será instruída com:

I – a exposição das causas concretas da situação patrimonial do devedor e das razões da crise econômico-financeira;

II – as demonstrações contábeis relativas aos 3 (três) últimos exercícios sociais e as levantadas especialmente para instruir o pedido, confeccionadas com estrita observância da legislação societária aplicável e compostas obrigatoriamente de:

- a) balanço patrimonial;
- b) demonstração de resultados acumulados;
- c) demonstração do resultado desde o último exercício social;
- d) relatório gerencial de fluxo de caixa e de sua projeção;

III – a relação nominal completa dos credores, inclusive aqueles por obrigação de fazer ou de dar, com a indicação do endereço de cada um, a natureza, a classificação e o valor atualizado do crédito, discriminando sua origem, o regime dos respectivos vencimentos e a indicação dos registros contábeis de cada transação pendente;

IV – a relação integral dos empregados, em que constem as respectivas funções, salários, indenizações e outras parcelas a que têm direito, com o correspondente mês de competência, e a discriminação dos valores pendentes de pagamento;

V – certidão de regularidade do devedor no Registro Público de Empresas, o ato constitutivo atualizado e as atas de nomeação dos atuais administradores;

VI – a relação dos bens particulares dos sócios controladores e dos administradores do devedor;

VII – os extratos atualizados das contas bancárias do devedor e de suas eventuais aplicações financeiras de qualquer modalidade, inclusive em fundos de investimento ou em bolsas de valores, emitidos pelas respectivas instituições financeiras;

VIII – certidões dos cartórios de protestos situados na comarca do domicílio ou sede do devedor e naquelas onde possui filial;

IX – a relação, subscrita pelo devedor, de todas as ações judiciais em que este figure como parte, inclusive as de natureza trabalhista, com a estimativa dos respectivos valores demandados.

§ 1º Os documentos de escrituração contábil e demais relatórios auxiliares, na forma e no suporte previstos em lei, permanecerão à disposição do juízo, do administrador judicial e, mediante autorização judicial, de qualquer interessado.

§ 2º Com relação à exigência prevista no inciso II do **caput** deste artigo, as microempresas e empresas de pequeno porte poderão apresentar livros e escrituração contábil simplificados nos termos da legislação específica.

§ 3º O juiz poderá determinar o depósito em cartório dos documentos a que se referem os §§ 1º e 2º deste artigo ou de cópia destes.

Art. 52. Estando em termos a documentação exigida no art. 51 desta Lei, o juiz deferirá o processamento da recuperação judicial e, no mesmo ato:

I – nomeará o administrador judicial, observado o disposto no art. 21 desta Lei;

II – determinará a dispensa da apresentação de certidões negativas para que o devedor exerça suas atividades, exceto para contratação com o Poder Público ou para recebimento de benefícios ou incentivos fiscais ou creditícios, observando o disposto no art. 69 desta Lei;

III – ordenará a suspensão de todas as ações ou execuções contra o devedor, na forma do art. 6º desta Lei, permanecendo os respectivos autos no juízo onde se processam, ressalvadas as ações previstas nos §§ 1º, 2º e 7º do art. 6º desta Lei e as relativas a créditos excetuados na forma dos §§ 3º e 4º do art. 49 desta Lei;

IV – determinará ao devedor a apresentação de contas demonstrativas mensais enquanto perdurar a recuperação judicial, sob pena de destituição de seus administradores;

V – ordenará a intimação do Ministério Público e a comunicação por carta às Fazendas Públicas Federal e de todos os Estados e Municípios em que o devedor tiver estabelecimento.

§ 1º O juiz ordenará a expedição de edital, para publicação no órgão oficial, que conterà:

I – o resumo do pedido do devedor e da decisão que defere o processamento da recuperação judicial;

II – a relação nominal de credores, em que se discrimine o valor atualizado e a classificação de cada crédito;

III – a advertência acerca dos prazos para habilitação dos créditos, na forma do art. 7º, § 1º, desta Lei, e para que os credores apresentem objeção ao plano de recuperação judicial apresentado pelo devedor nos termos do art. 55 desta Lei.

§ 2º Deferido o processamento da recuperação judicial, os credores poderão, a qualquer tempo, requerer a convocação de assembléia-geral para a constituição do Comitê de Credores ou substituição de seus membros, observado o disposto no § 2º do art. 36 desta Lei.

§ 3º No caso do inciso III do **caput** deste artigo, caberá ao devedor comunicar a suspensão aos juízos competentes.

§ 4º O devedor não poderá desistir do pedido de recuperação judicial após o deferimento de seu processamento, salvo se obtiver aprovação da desistência na assembléia-geral de credores.

Seção III

Do Plano de Recuperação Judicial

Art. 53. O plano de recuperação será apresentado pelo devedor em juízo no prazo improrrogável de 60 (sessenta) dias da publicação da decisão que deferir o processamento da recuperação judicial, sob pena de convalidação em falência, e deverá conter:

I – discriminação pormenorizada dos meios de recuperação a ser empregados, conforme o art. 50 desta Lei, e seu resumo;

II – demonstração de sua viabilidade econômica; e

III – laudo econômico-financeiro e de avaliação dos bens e ativos do devedor, subscrito por profissional legalmente habilitado ou empresa especializada.

Parágrafo único. O juiz ordenará a publicação de edital contendo aviso aos credores sobre o recebimento do plano de recuperação e fixando o prazo para a manifestação de eventuais objeções, observado o art. 55 desta Lei.

Art. 54. O plano de recuperação judicial não poderá prever prazo superior a 1 (um) ano para pagamento dos créditos derivados da legislação do trabalho ou decorrentes de acidentes de trabalho vencidos até a data do pedido de recuperação judicial.

Parágrafo único. O plano não poderá, ainda, prever prazo superior a 30 (trinta) dias para o pagamento, até o limite de 5 (cinco) salários-mínimos por trabalhador, dos créditos de natureza estritamente salarial vencidos nos 3 (três) meses anteriores ao pedido de recuperação judicial.

Seção IV

Do Procedimento de Recuperação Judicial

Art. 55. Qualquer credor poderá manifestar ao juiz sua objeção ao plano de recuperação judicial no prazo de 30 (trinta) dias contado da publicação da relação de credores de que trata o § 2º do art. 7º desta Lei.

Parágrafo único. Caso, na data da publicação da relação de que trata o **caput** deste artigo, não tenha sido publicado o aviso previsto no art. 53, parágrafo único, desta Lei, contar-se-á da publicação deste o prazo para as objeções.

Art. 56. Havendo objeção de qualquer credor ao plano de recuperação judicial, o juiz convocará a assembléia-geral de credores para deliberar sobre o plano de recuperação.

§ 1º A data designada para a realização da assembléia-geral não excederá 150 (cento e cinquenta) dias contados do deferimento do processamento da recuperação judicial.

§ 2º A assembléia-geral que aprovar o plano de recuperação judicial poderá indicar os membros do Comitê de Credores, na forma do art. 26 desta Lei, se já não estiver constituído.

§ 3º O plano de recuperação judicial poderá sofrer alterações na assembléia-geral, desde que haja expressa concordância do devedor e em termos que não impliquem diminuição dos direitos exclusivamente dos credores ausentes.

§ 4º Rejeitado o plano de recuperação pela assembléia-geral de credores, o juiz decretará a falência do devedor.

Art. 57. Após a juntada aos autos do plano aprovado pela assembléia-geral de credores ou decorrido o prazo previsto no art. 55 desta Lei sem objeção de credores, o devedor apresentará certidões negativas de débitos tributários nos termos dos arts. 151, 205, 206 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

Art. 58. Cumpridas as exigências desta Lei, o juiz concederá a recuperação judicial do devedor cujo plano não tenha sofrido objeção de credor nos termos do art. 55 desta Lei ou tenha sido aprovado pela assembléia-geral de credores na forma do art. 45 desta Lei.

§ 1º O juiz poderá conceder a recuperação judicial com base em plano que não obteve aprovação na forma do art. 45 desta Lei, desde que, na mesma assembléia, tenha obtido, de forma cumulativa:

I – o voto favorável de credores que representem mais da metade do valor de todos os créditos presentes à assembléia, independentemente de classes;

II – a aprovação de 2 (duas) das classes de credores nos termos do art. 45 desta Lei ou, caso haja somente 2 (duas) classes com credores votantes, a aprovação de pelo menos 1 (uma) delas;

III – na classe que o houver rejeitado, o voto favorável de mais de 1/3 (um terço) dos credores, computados na forma dos §§ 1º e 2º do art. 45 desta Lei.

§ 2º A recuperação judicial somente poderá ser concedida com base no § 1º deste artigo se o plano não implicar tratamento diferenciado entre os credores da classe que o houver rejeitado.

Art. 59. O plano de recuperação judicial implica novação dos créditos anteriores ao pedido, e obriga o devedor e todos os credores a ele sujeitos, sem prejuízo das garantias, observado o disposto no § 1º do art. 50 desta Lei.

§ 1º A decisão judicial que conceder a recuperação judicial constituirá título executivo judicial, nos termos do art. 584, inciso III, do **caput** da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil.

§ 2º Contra a decisão que conceder a recuperação judicial caberá agravo, que poderá ser interposto por qualquer credor e pelo Ministério Público.

Art. 60. Se o plano de recuperação judicial aprovado envolver alienação judicial de filiais ou de unidades produtivas isoladas do devedor, o juiz ordenará a sua realização, observado o disposto no art. 142 desta Lei.

Parágrafo único. O objeto da alienação estará livre de qualquer ônus e não haverá sucessão do arrematante nas obrigações do devedor, inclusive as de natureza tributária, observado o disposto no § 1º do art. 141 desta Lei.

Art. 61. Proferida a decisão prevista no art. 58 desta Lei, o devedor permanecerá em recuperação judicial até que se cumpram todas as obrigações previstas no plano que se vencerem até 2 (dois) anos depois da concessão da recuperação judicial.

§ 1º Durante o período estabelecido no **caput** deste artigo, o descumprimento de qualquer obrigação prevista no plano acarretará a convalidação da recuperação em falência, nos termos do art. 73 desta Lei.

§ 2º Decretada a falência, os credores terão reconstituídos seus direitos e garantias nas condições originalmente contratadas, deduzidos os valores eventualmente pagos e ressalvados os atos validamente praticados no âmbito da recuperação judicial.

Art. 62. Após o período previsto no art. 61 desta Lei, no caso de descumprimento de qualquer obrigação prevista no plano de recuperação judicial, qualquer credor poderá requerer a execução específica ou a falência com base no art. 94 desta Lei.

Art. 63. Cumpridas as obrigações vencidas no prazo previsto no **caput** do art. 61 desta Lei, o juiz decretará por sentença o encerramento da recuperação judicial e determinará:

I – o pagamento do saldo de honorários ao administrador judicial, somente podendo efetuar a quitação dessas obrigações mediante prestação de contas, no prazo de 30 (trinta) dias, e aprovação do relatório previsto no inciso III do **caput** deste artigo;

II – a apuração do saldo das custas judiciais a serem recolhidas;

III – a apresentação de relatório circunstanciado do administrador judicial, no prazo máximo de 15 (quinze) dias, versando sobre a execução do plano de recuperação pelo devedor;

IV – a dissolução do Comitê de Credores e a exoneração do administrador judicial;

V – a comunicação ao Registro Público de Empresas para as providências cabíveis.

Art. 64. Durante o procedimento de recuperação judicial, o devedor ou seus administradores serão mantidos na condução da atividade empresarial, sob fiscalização do Comitê, se houver, e do administrador judicial, salvo se qualquer deles:

I – houver sido condenado em sentença penal transitada em julgado por crime cometido em recuperação judicial ou falência anteriores ou por crime contra o patrimônio, a economia popular ou a ordem econômica previstos na legislação vigente;

II – houver indícios veementes de ter cometido crime previsto nesta Lei;

III – houver agido com dolo, simulação ou fraude contra os interesses de seus credores;

IV – houver praticado qualquer das seguintes condutas:

a) efetuar gastos pessoais manifestamente excessivos em relação a sua situação patrimonial;

b) efetuar despesas injustificáveis por sua natureza ou vulto, em relação ao capital ou gênero do negócio, ao movimento das operações e a outras circunstâncias análogas;

c) descapitalizar injustificadamente a empresa ou realizar operações prejudiciais ao seu funcionamento regular;

d) simular ou omitir créditos ao apresentar a relação de que trata o inciso III do **caput** do art. 51 desta Lei, sem relevante razão de direito ou amparo de decisão judicial;

V – negar-se a prestar informações solicitadas pelo administrador judicial ou pelos demais membros do Comitê;

VI – tiver seu afastamento previsto no plano de recuperação judicial.

Parágrafo único. Verificada qualquer das hipóteses do **caput** deste artigo, o juiz destituirá o administrador, que será substituído na forma prevista nos atos constitutivos do devedor ou do plano de recuperação judicial.

Art. 65. Quando do afastamento do devedor, nas hipóteses previstas no art. 64 desta Lei, o juiz convocará a assembléia-geral de credores para deliberar sobre o nome do gestor judicial que assumirá a administração das atividades do devedor, aplicando-se-lhe, no que couber, todas as normas sobre deveres, impedimentos e remuneração do administrador judicial.

§ 1º O administrador judicial exercerá as funções de gestor enquanto a assembléia-geral não deliberar sobre a escolha deste.

§ 2º Na hipótese de o gestor indicado pela assembléia-geral de credores recusar ou estar impedido de aceitar o encargo para gerir os negócios do devedor, o juiz convocará, no prazo de 72 (setenta e duas) horas, contado da recusa ou da declaração do impedimento nos autos, nova assembléia-geral, aplicado o disposto no § 1º deste artigo.

Art. 66. Após a distribuição do pedido de recuperação judicial, o devedor não poderá alienar ou onerar bens ou direitos de seu ativo permanente, salvo evidente utilidade reconhecida pelo juiz, depois de ouvido o Comitê, com exceção daqueles previamente relacionados no plano de recuperação judicial.

Art. 67. Os créditos decorrentes de obrigações contraídas pelo devedor durante a recuperação judicial, inclusive aqueles relativos a despesas com fornecedores de bens ou serviços e contratos de mútuo, serão considerados extraconcursais, em caso de decretação de falência, respeitada, no que couber, a ordem estabelecida no art. 83 desta Lei.

Parágrafo único. Os créditos quirografários sujeitos à recuperação judicial pertencentes a fornecedores de bens ou serviços que continuarem a provê-los normalmente após o pedido de recuperação judicial terão privilégio geral de recebimento em caso de decretação de falência, no limite do valor dos bens ou serviços fornecidos durante o período da recuperação.

Art. 68. As Fazendas Públicas e o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS poderão deferir, nos termos da legislação específica, parcelamento de seus créditos, em sede de recuperação judicial, de acordo com os parâmetros estabelecidos na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

Art. 69. Em todos os atos, contratos e documentos firmados pelo devedor sujeito ao procedimento de recuperação judicial deverá ser acrescida, após o nome empresarial, a expressão "em Recuperação Judicial".

Parágrafo único. O juiz determinará ao Registro Público de Empresas a anotação da recuperação judicial no registro correspondente.

Seção V

Do Plano de Recuperação Judicial para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte

Art. 70. As pessoas de que trata o art. 1º desta Lei e que se incluam nos conceitos de microempresa ou empresa de pequeno porte, nos termos da legislação vigente, sujeitam-se às normas deste Capítulo.

§ 1º As microempresas e as empresas de pequeno porte, conforme definidas em lei, poderão apresentar plano especial de recuperação judicial, desde que afirmem sua intenção de fazê-lo na petição inicial de que trata o art. 51 desta Lei.

§ 2º Os credores não atingidos pelo plano especial não terão seus créditos habilitados na recuperação judicial.

Art. 71. O plano especial de recuperação judicial será apresentado no prazo previsto no art. 53 desta Lei e limitar-se á às seguintes condições:

I – abrangerá exclusivamente os créditos quirografários, excetuados os decorrentes de repasse de recursos oficiais e os previstos nos §§ 3º e 4º do art. 49 desta Lei;

II – preverá parcelamento em até 36 (trinta e seis) parcelas mensais, iguais e sucessivas, corrigidas monetariamente e acrescidas de juros de 12% a.a. (doze por cento ao ano);

III – preverá o pagamento da 1ª (primeira) parcela no prazo máximo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da distribuição do pedido de recuperação judicial;

IV – estabelecerá a necessidade de autorização do juiz, após ouvido o administrador judicial e o Comitê de Credores, para o devedor aumentar despesas ou contratar empregados.

Parágrafo único. O pedido de recuperação judicial com base em plano especial não acarreta a suspensão do curso da prescrição nem das ações e execuções por créditos não abrangidos pelo plano.

Art. 72. Caso o devedor de que trata o art. 70 desta Lei opte pelo pedido de recuperação judicial com base no plano especial disciplinado nesta Seção, não será convocada assembléia-geral de credores para deliberar sobre o plano, e o juiz concederá a recuperação judicial se atendidas as demais exigências desta Lei.

Parágrafo único. O juiz também julgará improcedente o pedido de recuperação judicial e decretará a falência do devedor se houver objeções, nos termos do art. 55 desta Lei, de credores titulares de mais da metade dos créditos descritos no inciso I do **caput** do art. 71 desta Lei.

CAPÍTULO IV

DA CONVOLAÇÃO DA RECUPERAÇÃO JUDICIAL EM FALÊNCIA

Art. 73. O juiz decretará a falência durante o processo de recuperação judicial:

I – por deliberação da assembléia-geral de credores, na forma do art. 42 desta Lei;

II – pela não apresentação, pelo devedor, do plano de recuperação no prazo do art. 53 desta Lei;

III – quando houver sido rejeitado o plano de recuperação, nos termos do § 4º do art. 56 desta Lei;

IV – por descumprimento de qualquer obrigação assumida no plano de recuperação, na forma do § 1º do art. 61 desta Lei.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não impede a decretação da falência por inadimplemento de obrigação não sujeita à recuperação judicial, nos termos dos incisos I ou II do **caput** do art. 94 desta Lei, ou por prática de ato previsto no inciso III do **caput** do art. 94 desta Lei.

Art. 74. Na convolação da recuperação em falência, os atos de administração, endividamento, oneração ou alienação praticados durante a recuperação judicial presumem-se válidos, desde que realizados na forma desta Lei.

CAPÍTULO V

DA FALÊNCIA

Seção I

Disposições Gerais

Art. 75. A falência, ao promover o afastamento do devedor de suas atividades, visa a preservar e otimizar a utilização produtiva dos bens, ativos e recursos produtivos, inclusive os intangíveis, da empresa.

Parágrafo único. O processo de falência atenderá aos princípios da celeridade e da economia processual.

Art. 76. O juízo da falência é indivisível e competente para conhecer todas as ações sobre bens, interesses e negócios do falido, ressalvadas as causas trabalhistas, fiscais e aquelas não reguladas nesta Lei em que o falido figurar como autor ou litisconsorte ativo.

Parágrafo único. Todas as ações, inclusive as excetuadas no **caput** deste artigo, terão prosseguimento com o administrador judicial, que deverá ser intimado para representar a massa falida, sob pena de nulidade do processo.

Art. 77. A decretação da falência determina o vencimento antecipado das dívidas do devedor e dos sócios ilimitada e solidariamente responsáveis, com o abatimento proporcional dos juros, e converte todos os créditos em moeda estrangeira para a moeda do País, pelo câmbio do dia da decisão judicial, para todos os efeitos desta Lei.

Art. 78. Os pedidos de falência estão sujeitos a distribuição obrigatória, respeitada a ordem de apresentação.

Parágrafo único. As ações que devam ser propostas no juízo da falência estão sujeitas a distribuição por dependência.

Art. 79. Os processos de falência e os seus incidentes preferem a todos os outros na ordem dos feitos, em qualquer instância.

Art. 80. Considerar-se-ão habilitados os créditos remanescentes da recuperação judicial, quando definitivamente incluídos no quadro-geral de credores, tendo prosseguimento as habilitações que estejam em curso.

Art. 81. A decisão que decreta a falência da sociedade com sócios ilimitadamente responsáveis também acarreta a falência destes, que ficam sujeitos aos mesmos efeitos jurídicos produzidos em relação à sociedade falida e, por isso, deverão ser citados para apresentar contestação, se assim o desejarem.

§ 1º O disposto no **caput** deste artigo aplica-se ao sócio que tenha se retirado voluntariamente ou que tenha sido excluído da sociedade, há menos de 2 (dois) anos, quanto às dívidas existentes na data do arquivamento da alteração do contrato, no caso de não terem sido solvidas até a data da decretação da falência.

§ 2º As sociedades falidas serão representadas na falência por seus administradores ou liquidantes, os quais terão os mesmos direitos e, sob as mesmas penas, ficarão sujeitos às obrigações que cabem ao falido.

Art. 82. A responsabilidade pessoal dos sócios de responsabilidade limitada, dos controladores e dos administradores da sociedade falida, estabelecida nas respectivas leis, será apurada no próprio juízo da falência, independentemente da realização do ativo e da prova da sua insuficiência para cobrir o passivo, observado o procedimento ordinário previsto no Código de Processo Civil.

§ 1º Prescreverá em 2 (dois) anos, contados do trânsito em julgado da sentença de encerramento da falência, a ação de responsabilização prevista no **caput** deste artigo.

§ 2º O juiz poderá, de ofício ou mediante requerimento das partes interessadas, ordenar a indisponibilidade de bens particulares dos réus, em quantidade compatível com o dano provocado, até o julgamento da ação de responsabilização.

Seção II

Da Classificação dos Créditos

Art. 83. A classificação dos créditos na falência obedece à seguinte ordem:

I – os créditos derivados da legislação do trabalho, limitados a 150 (cento e cinquenta) salários-mínimos por credor, e os decorrentes de acidentes de trabalho;

II - créditos com garantia real até o limite do valor do bem gravado;

III – créditos tributários, independentemente da sua natureza e tempo de constituição, excetuadas as multas tributárias;

IV – créditos com privilégio especial, a saber:

a) os previstos no art. 964 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002;

b) os assim definidos em outras leis civis e comerciais, salvo disposição contrária desta Lei;

c) aqueles a cujos titulares a lei confira o direito de retenção sobre a coisa dada em garantia;

V – créditos com privilégio geral, a saber:

a) os previstos no art. 965 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002;

b) os previstos no parágrafo único do art. 67 desta Lei;

c) os assim definidos em outras leis civis e comerciais, salvo disposição contrária desta Lei;

VI – créditos quirografários, a saber:

a) aqueles não previstos nos demais incisos deste artigo;

b) os saldos dos créditos não cobertos pelo produto da alienação dos bens vinculados ao seu pagamento;

c) os saldos dos créditos derivados da legislação do trabalho que excederem o limite estabelecido no inciso I

do **caput** deste artigo;

VII – as multas contratuais e as penas pecuniárias por infração das leis penais ou administrativas, inclusive as multas tributárias;

VIII – créditos subordinados, a saber:

a) os assim previstos em lei ou em contrato;

b) os créditos dos sócios e dos administradores sem vínculo empregatício.

§ 1º Para os fins do inciso II do **caput** deste artigo, será considerado como valor do bem objeto de garantia real a importância efetivamente arrecadada com sua venda, ou, no caso de alienação em bloco, o valor de avaliação do bem individualmente considerado.

§ 2º Não são oponíveis à massa os valores decorrentes de direito de sócio ao recebimento de sua parcela do capital social na liquidação da sociedade.

§ 3º As cláusulas penais dos contratos unilaterais não serão atendidas se as obrigações neles estipuladas se vencerem em virtude da falência.

§ 4º Os créditos trabalhistas cedidos a terceiros serão considerados quirografários.

Art. 84. Serão considerados créditos extraconcursais e serão pagos com precedência sobre os mencionados no art. 83 desta Lei, na ordem a seguir, os relativos a:

I – remunerações devidas ao administrador judicial e seus auxiliares, e créditos derivados da legislação do trabalho ou decorrentes de acidentes de trabalho relativos a serviços prestados após a decretação da falência;

II – quantias fornecidas à massa pelos credores;

III – despesas com arrecadação, administração, realização do ativo e distribuição do seu produto, bem como custas do processo de falência;

IV – custas judiciais relativas às ações e execuções em que a massa falida tenha sido vencida;

V – obrigações resultantes de atos jurídicos válidos praticados durante a recuperação judicial, nos termos do art. 67 desta Lei, ou após a decretação da falência, e tributos relativos a fatos geradores ocorridos após a decretação da falência, respeitada a ordem estabelecida no art. 83 desta Lei.

Seção III

Do Pedido de Restituição

Art. 85. O proprietário de bem arrecadado no processo de falência ou que se encontre em poder do devedor na data da decretação da falência poderá pedir sua restituição.

Parágrafo único. Também pode ser pedida a restituição de coisa vendida a crédito e entregue ao devedor nos 15 (quinze) dias anteriores ao requerimento de sua falência, se ainda não alienada.

Art. 86. Proceder-se-á à restituição em dinheiro:

I – se a coisa não mais existir ao tempo do pedido de restituição, hipótese em que o requerente receberá o valor da avaliação do bem, ou, no caso de ter ocorrido sua venda, o respectivo preço, em ambos os casos no valor atualizado;

II – da importância entregue ao devedor, em moeda corrente nacional, decorrente de adiantamento a contrato de câmbio para exportação, na forma do art. 75, §§ 3º e 4º, da Lei nº 4.728, de 14 de julho de 1965, desde que o prazo total da operação, inclusive eventuais prorrogações, não exceda o previsto nas normas específicas da autoridade competente;

III – dos valores entregues ao devedor pelo contratante de boa-fé na hipótese de revogação ou ineficácia do contrato, conforme disposto no art. 136 desta Lei.

Parágrafo único. As restituições de que trata este artigo somente serão efetuadas após o pagamento previsto no art. 151 desta Lei.

Art. 87. O pedido de restituição deverá ser fundamentado e descreverá a coisa reclamada.

§ 1º O juiz mandará autuar em separado o requerimento com os documentos que o instruírem e determinará a intimação do falido, do Comitê, dos credores e do administrador judicial para que, no prazo sucessivo de 5 (cinco) dias, se manifestem, valendo como contestação a manifestação contrária à restituição.

§ 2º Contestado o pedido e deferidas as provas porventura requeridas, o juiz designará audiência de instrução e julgamento, se necessária.

§ 3º Não havendo provas a realizar, os autos serão conclusos para sentença.

Art. 88. A sentença que reconhecer o direito do requerente determinará a entrega da coisa no prazo de 48 (quarenta e oito) horas.

Parágrafo único. Caso não haja contestação, a massa não será condenada ao pagamento de honorários advocatícios.

Art. 89. A sentença que negar a restituição, quando for o caso, incluirá o requerente no quadro-geral de credores, na classificação que lhe couber, na forma desta Lei.

Art. 90. Da sentença que julgar o pedido de restituição caberá apelação sem efeito suspensivo.

Parágrafo único. O autor do pedido de restituição que pretender receber o bem ou a quantia reclamada antes do trânsito em julgado da sentença prestará caução.

Art. 91. O pedido de restituição suspende a disponibilidade da coisa até o trânsito em julgado.

Parágrafo único. Quando diversos requerentes houverem de ser satisfeitos em dinheiro e não existir saldo suficiente para o pagamento integral, far-se-á rateio proporcional entre eles.

Art. 92. O requerente que tiver obtido êxito no seu pedido ressarcirá a massa falida ou a quem tiver suportado as despesas de conservação da coisa reclamada.

Art. 93. Nos casos em que não couber pedido de restituição, fica resguardado o direito dos credores de propor embargos de terceiros, observada a legislação processual civil.

Seção IV

Do Procedimento para a Decretação da Falência

Art. 94. Será decretada a falência do devedor que:

I – sem relevante razão de direito, não paga, no vencimento, obrigação líquida materializada em título ou títulos executivos protestados cuja soma ultrapasse o equivalente a 40 (quarenta) salários-mínimos na data do pedido de falência;

II – executado por qualquer quantia líquida, não paga, não deposita e não nomeia à penhora bens suficientes dentro do prazo legal;

III – pratica qualquer dos seguintes atos, exceto se fizer parte de plano de recuperação judicial:

a) procede à liquidação precipitada de seus ativos ou lança mão de meio ruinoso ou fraudulento para realizar pagamentos;

b) realiza ou, por atos inequívocos, tenta realizar, com o objetivo de retardar pagamentos ou fraudar credores, negócio simulado ou alienação de parte ou da totalidade de seu ativo a terceiro, credor ou não;

c) transfere estabelecimento a terceiro, credor ou não, sem o consentimento de todos os credores e sem ficar com bens suficientes para solver seu passivo;

d) simula a transferência de seu principal estabelecimento com o objetivo de burlar a legislação ou a fiscalização ou para prejudicar credor;

e) dá ou reforça garantia a credor por dívida contraída anteriormente sem ficar com bens livres e desembaraçados suficientes para saldar seu passivo;

f) ausenta-se sem deixar representante habilitado e com recursos suficientes para pagar os credores, abandona estabelecimento ou tenta ocultar-se de seu domicílio, do local de sua sede ou de seu principal estabelecimento;

g) deixa de cumprir, no prazo estabelecido, obrigação assumida no plano de recuperação judicial.

§ 1º Credores podem reunir-se em litisconsórcio a fim de perfazer o limite mínimo para o pedido de falência com base no inciso I do **caput** deste artigo.

§ 2º Ainda que líquidos, não legitimam o pedido de falência os créditos que nela não se possam reclamar.

§ 3º Na hipótese do inciso I do **caput** deste artigo, o pedido de falência será instruído com os títulos executivos na forma do parágrafo único do art. 9º desta Lei, acompanhados, em qualquer caso, dos respectivos instrumentos de protesto para fim falimentar nos termos da legislação específica.

§ 4º Na hipótese do inciso II do **caput** deste artigo, o pedido de falência será instruído com certidão expedida pelo juízo em que se processa a execução.

§ 5º Na hipótese do inciso III do **caput** deste artigo, o pedido de falência descreverá os fatos que a caracterizam, juntando-se as provas que houver e especificando-se as que serão produzidas.

Art. 95. Dentro do prazo de contestação, o devedor poderá pleitear sua recuperação judicial.

Art. 96. A falência requerida com base no art. 94, inciso I do **caput**, desta Lei, não será decretada se o requerido provar:

I – falsidade de título;

II – prescrição;

III – nulidade de obrigação ou de título;

IV – pagamento da dívida;

V – qualquer outro fato que extinga ou suspenda obrigação ou não legitime a cobrança de título;

VI – vício em protesto ou em seu instrumento;

VII – apresentação de pedido de recuperação judicial no prazo da contestação, observados os requisitos do art. 51 desta Lei;

VIII – cessação das atividades empresariais mais de 2 (dois) anos antes do pedido de falência, comprovada por documento hábil do Registro Público de Empresas, o qual não prevalecerá contra prova de exercício posterior ao ato registrado.

§ 1º Não será decretada a falência de sociedade anônima após liquidado e partilhado seu ativo nem do espólio após 1 (um) ano da morte do devedor.

§ 2º As defesas previstas nos incisos I a VI do **caput** deste artigo não obstam a decretação de falência se, ao final, restarem obrigações não atingidas pelas defesas em montante que supere o limite previsto naquele dispositivo.

Art. 97. Podem requerer a falência do devedor:

I – o próprio devedor, na forma do disposto nos arts. 105 a 107 desta Lei;

II – o cônjuge sobrevivente, qualquer herdeiro do devedor ou o inventariante;

III – o cotista ou o acionista do devedor na forma da lei ou do ato constitutivo da sociedade;

IV – qualquer credor.

§ 1º O credor empresário apresentará certidão do Registro Público de Empresas que comprove a regularidade de suas atividades.

§ 2º O credor que não tiver domicílio no Brasil deverá prestar caução relativa às custas e ao pagamento da indenização de que trata o art. 101 desta Lei.

Art. 98. Citado, o devedor poderá apresentar contestação no prazo de 10 (dez) dias.

Parágrafo único. Nos pedidos baseados nos incisos I e II do **caput** do art. 94 desta Lei, o devedor poderá, no prazo da contestação, depositar o valor correspondente ao total do crédito, acrescido de correção monetária, juros e honorários advocatícios, hipótese em que a falência não será decretada e, caso julgado procedente o pedido de falência, o juiz ordenará o levantamento do valor pelo autor.

Art. 99. A sentença que decretar a falência do devedor, dentre outras determinações:

I – conterá a síntese do pedido, a identificação do falido e os nomes dos que forem a esse tempo seus administradores;

II – fixará o termo legal da falência, sem poder retrotraí-lo por mais de 90 (noventa) dias contados do pedido de falência, do pedido de recuperação judicial ou do 1º (primeiro) protesto por falta de pagamento, excluindo-se, para esta finalidade, os protestos que tenham sido cancelados;

III – ordenará ao falido que apresente, no prazo máximo de 5 (cinco) dias, relação nominal dos credores, indicando endereço, importância, natureza e classificação dos respectivos créditos, se esta já não se encontrar nos autos, sob pena de desobediência;

IV – explicitará o prazo para as habilitações de crédito, observado o disposto no § 1º do art. 7º desta Lei;

V – ordenará a suspensão de todas as ações ou execuções contra o falido, ressalvadas as hipóteses previstas nos §§ 1º e 2º do art. 6º desta Lei;

VI – proibirá a prática de qualquer ato de disposição ou oneração de bens do falido, submetendo-os preliminarmente à autorização judicial e do Comitê, se houver, ressalvados os bens cuja venda faça parte das

atividades normais do devedor se autorizada a continuação provisória nos termos do inciso XI do **caput** deste artigo;

VII – determinará as diligências necessárias para salvaguardar os interesses das partes envolvidas, podendo ordenar a prisão preventiva do falido ou de seus administradores quando requerida com fundamento em provas da prática de crime definido nesta Lei;

VIII – ordenará ao Registro Público de Empresas que proceda à anotação da falência no registro do devedor, para que conste a expressão "Falido", a data da decretação da falência e a inabilitação de que trata o art. 102 desta Lei;

IX – nomeará o administrador judicial, que desempenhará suas funções na forma do inciso III do **caput** do art. 22 desta Lei sem prejuízo do disposto na alínea *a* do inciso II do **caput** do art. 35 desta Lei;

X – determinará a expedição de ofícios aos órgãos e repartições públicas e outras entidades para que informem a existência de bens e direitos do falido;

XI – pronunciar-se-á a respeito da continuação provisória das atividades do falido com o administrador judicial ou da lacração dos estabelecimentos, observado o disposto no art. 109 desta Lei;

XII – determinará, quando entender conveniente, a convocação da assembléia-geral de credores para a constituição de Comitê de Credores, podendo ainda autorizar a manutenção do Comitê eventualmente em funcionamento na recuperação judicial quando da decretação da falência;

XIII – ordenará a intimação do Ministério Público e a comunicação por carta às Fazendas Públicas Federal e de todos os Estados e Municípios em que o devedor tiver estabelecimento, para que tomem conhecimento da falência.

Parágrafo único. O juiz ordenará a publicação de edital contendo a íntegra da decisão que decreta a falência e a relação de credores.

Art. 100. Da decisão que decreta a falência cabe agravo, e da sentença que julga a improcedência do pedido cabe apelação.

Art. 101. Quem por dolo requerer a falência de outrem será condenado, na sentença que julgar improcedente o pedido, a indenizar o devedor, apurando-se as perdas e danos em liquidação de sentença.

§ 1º Havendo mais de 1 (um) autor do pedido de falência, serão solidariamente responsáveis aqueles que se conduziram na forma prevista no **caput** deste artigo.

§ 2º Por ação própria, o terceiro prejudicado também pode reclamar indenização dos responsáveis.

Seção V

Da Inabilitação Empresarial, dos Direitos e Deveres do Falido

Art. 102. O falido fica inabilitado para exercer qualquer atividade empresarial a partir da decretação da falência e até a sentença que extingue suas obrigações, respeitado o disposto no § 1º do art. 181 desta Lei.

Parágrafo único. Findo o período de inabilitação, o falido poderá requerer ao juiz da falência que proceda à respectiva anotação em seu registro.

Art. 103. Desde a decretação da falência ou do seqüestro, o devedor perde o direito de administrar os seus bens ou deles dispor.

Parágrafo único. O falido poderá, contudo, fiscalizar a administração da falência, requerer as providências necessárias para a conservação de seus direitos ou dos bens arrecadados e intervir nos processos em que a massa falida seja parte ou interessada, requerendo o que for de direito e interpondo os recursos cabíveis.

Art. 104. A decretação da falência impõe ao falido os seguintes deveres:

I – assinar nos autos, desde que intimado da decisão, termo de comparecimento, com a indicação do nome, nacionalidade, estado civil, endereço completo do domicílio, devendo ainda declarar, para constar do dito termo:

a) as causas determinantes da sua falência, quando requerida pelos credores;

b) tratando-se de sociedade, os nomes e endereços de todos os sócios, acionistas controladores, diretores ou administradores, apresentando o contrato ou estatuto social e a prova do respectivo registro, bem como suas alterações;

c) o nome do contador encarregado da escrituração dos livros obrigatórios;

d) os mandatos que porventura tenha outorgado, indicando seu objeto, nome e endereço do mandatário;

e) seus bens imóveis e os móveis que não se encontram no estabelecimento;

f) se faz parte de outras sociedades, exibindo respectivo contrato;

g) suas contas bancárias, aplicações, títulos em cobrança e processos em andamento em que for autor ou réu;

II – depositar em cartório, no ato de assinatura do termo de comparecimento, os seus livros obrigatórios, a fim de serem entregues ao administrador judicial, depois de encerrados por termos assinados pelo juiz;

III – não se ausentar do lugar onde se processa a falência sem motivo justo e comunicação expressa ao juiz, e sem deixar procurador bastante, sob as penas cominadas na lei;

IV – comparecer a todos os atos da falência, podendo ser representado por procurador, quando não for indispensável sua presença;

V – entregar, sem demora, todos os bens, livros, papéis e documentos ao administrador judicial, indicando-lhe, para serem arrecadados, os bens que porventura tenha em poder de terceiros;

VI – prestar as informações reclamadas pelo juiz, administrador judicial, credor ou Ministério Público sobre circunstâncias e fatos que interessem à falência;

- VII – auxiliar o administrador judicial com zelo e presteza;
- VIII – examinar as habilitações de crédito apresentadas;
- IX – assistir ao levantamento, à verificação do balanço e ao exame dos livros;
- X – manifestar-se sempre que for determinado pelo juiz;
- XI – apresentar, no prazo fixado pelo juiz, a relação de seus credores;
- XII – examinar e dar parecer sobre as contas do administrador judicial.

Parágrafo único. Faltando ao cumprimento de quaisquer dos deveres que esta Lei lhe impõe, após intimado pelo juiz a fazê-lo, responderá o falido por crime de desobediência.

Seção VI

Da Falência Requerida pelo Próprio Devedor

Art. 105. O devedor em crise econômico-financeira que julgue não atender aos requisitos para pleitear sua recuperação judicial deverá requerer ao juízo sua falência, expondo as razões da impossibilidade de prosseguimento da atividade empresarial, acompanhadas dos seguintes documentos:

I – demonstrações contábeis referentes aos 3 (três) últimos exercícios sociais e as levantadas especialmente para instruir o pedido, confeccionadas com estrita observância da legislação societária aplicável e compostas obrigatoriamente de:

- a) balanço patrimonial;
- b) demonstração de resultados acumulados;
- c) demonstração do resultado desde o último exercício social;
- d) relatório do fluxo de caixa;

II – relação nominal dos credores, indicando endereço, importância, natureza e classificação dos respectivos créditos;

III – relação dos bens e direitos que compõem o ativo, com a respectiva estimativa de valor e documentos comprobatórios de propriedade;

IV – prova da condição de empresário, contrato social ou estatuto em vigor ou, se não houver, a indicação de todos os sócios, seus endereços e a relação de seus bens pessoais;

V – os livros obrigatórios e documentos contábeis que lhe forem exigidos por lei;

VI – relação de seus administradores nos últimos 5 (cinco) anos, com os respectivos endereços, suas funções e participação societária.

Art. 106. Não estando o pedido regularmente instruído, o juiz determinará que seja emendado.

Art. 107. A sentença que decretar a falência do devedor observará a forma do art. 99 desta Lei.

Parágrafo único. Decretada a falência, aplicam-se integralmente os dispositivos relativos à falência requerida pelas pessoas referidas nos incisos II a IV do **caput** do art. 97 desta Lei.

Seção VII

Da Arrecadação e da Custódia dos Bens

Art. 108. Ato contínuo à assinatura do termo de compromisso, o administrador judicial efetuará a arrecadação dos bens e documentos e a avaliação dos bens, separadamente ou em bloco, no local em que se encontrem, requerendo ao juiz, para esses fins, as medidas necessárias.

§ 1º Os bens arrecadados ficarão sob a guarda do administrador judicial ou de pessoa por ele escolhida, sob responsabilidade daquele, podendo o falido ou qualquer de seus representantes ser nomeado depositário dos bens.

§ 2º O falido poderá acompanhar a arrecadação e a avaliação.

§ 3º O produto dos bens penhorados ou por outra forma apreendidos entrará para a massa, cumprindo ao juiz deprecar, a requerimento do administrador judicial, às autoridades competentes, determinando sua entrega.

§ 4º Não serão arrecadados os bens absolutamente impenhoráveis.

§ 5º Ainda que haja avaliação em bloco, o bem objeto de garantia real será também avaliado separadamente, para os fins do § 1º do art. 83 desta Lei.

Art. 109. O estabelecimento será lacrado sempre que houver risco para a execução da etapa de arrecadação ou para a preservação dos bens da massa falida ou dos interesses dos credores.

Art. 110. O auto de arrecadação, composto pelo inventário e pelo respectivo laudo de avaliação dos bens, será assinado pelo administrador judicial, pelo falido ou seus representantes e por outras pessoas que auxiliarem ou presenciarem o ato.

§ 1º Não sendo possível a avaliação dos bens no ato da arrecadação, o administrador judicial requererá ao juiz a concessão de prazo para apresentação do laudo de avaliação, que não poderá exceder 30 (trinta) dias, contados da apresentação do auto de arrecadação.

§ 2º Serão referidos no inventário:

I – os livros obrigatórios e os auxiliares ou facultativos do devedor, designando-se o estado em que se acham, número e denominação de cada um, páginas escrituradas, data do início da escrituração e do último lançamento, e se os livros obrigatórios estão revestidos das formalidades legais;

II – dinheiro, papéis, títulos de crédito, documentos e outros bens da massa falida;

III – os bens da massa falida em poder de terceiro, a título de guarda, depósito, penhor ou retenção;

IV – os bens indicados como propriedade de terceiros ou reclamados por estes, mencionando-se essa circunstância.

§ 3º Quando possível, os bens referidos no § 2º deste artigo serão individualizados.

§ 4º Em relação aos bens imóveis, o administrador judicial, no prazo de 15 (quinze) dias após a sua arrecadação, exhibirá as certidões de registro, extraídas posteriormente à decretação da falência, com todas as indicações que nele constarem.

Art. 111. O juiz poderá autorizar os credores, de forma individual ou coletiva, em razão dos custos e no interesse da massa falida, a adquirir ou adjudicar, de imediato, os bens arrecadados, pelo valor da avaliação, atendida a regra de classificação e preferência entre eles, ouvido o Comitê.

Art. 112. Os bens arrecadados poderão ser removidos, desde que haja necessidade de sua melhor guarda e conservação, hipótese em que permanecerão em depósito sob responsabilidade do administrador judicial, mediante compromisso.

Art. 113. Os bens perecíveis, deterioráveis, sujeitos à considerável desvalorização ou que sejam de conservação arriscada ou dispendiosa, poderão ser vendidos antecipadamente, após a arrecadação e a avaliação, mediante autorização judicial, ouvidos o Comitê e o falido no prazo de 48 (quarenta e oito) horas.

Art. 114. O administrador judicial poderá alugar ou celebrar outro contrato referente aos bens da massa falida, com o objetivo de produzir renda para a massa falida, mediante autorização do Comitê.

§ 1º O contrato disposto no **caput** deste artigo não gera direito de preferência na compra e não pode importar disposição total ou parcial dos bens.

§ 2º O bem objeto da contratação poderá ser alienado a qualquer tempo, independentemente do prazo contratado, rescindindo-se, sem direito a multa, o contrato realizado, salvo se houver anuência do adquirente.

Seção VIII

Dos Efeitos da Decretação da Falência sobre as Obrigações do Devedor

Art. 115. A decretação da falência sujeita todos os credores, que somente poderão exercer os seus direitos sobre os bens do falido e do sócio ilimitadamente responsável na forma que esta Lei prescrever.

Art. 116. A decretação da falência suspende:

I – o exercício do direito de retenção sobre os bens sujeitos à arrecadação, os quais deverão ser entregues ao administrador judicial;

II – o exercício do direito de retirada ou de recebimento do valor de suas quotas ou ações, por parte dos sócios da sociedade falida.

Art. 117. Os contratos bilaterais não se resolvem pela falência e podem ser cumpridos pelo administrador judicial se o cumprimento reduzir ou evitar o aumento do passivo da massa falida ou for necessário à manutenção e preservação de seus ativos, mediante autorização do Comitê.

§ 1º O contratante pode interpelar o administrador judicial, no prazo de até 90 (noventa) dias, contado da assinatura do termo de sua nomeação, para que, dentro de 10 (dez) dias, declare se cumpre ou não o contrato.

§ 2º A declaração negativa ou o silêncio do administrador judicial confere ao contraente o direito à indenização, cujo valor, apurado em processo ordinário, constituirá crédito quirografário.

Art. 118. O administrador judicial, mediante autorização do Comitê, poderá dar cumprimento a contrato unilateral se esse fato reduzir ou evitar o aumento do passivo da massa falida ou for necessário à manutenção e preservação de seus ativos, realizando o pagamento da prestação pela qual está obrigada.

Art. 119. Nas relações contratuais a seguir mencionadas prevalecerão as seguintes regras:

I – o vendedor não pode obstar a entrega das coisas expedidas ao devedor e ainda em trânsito, se o comprador, antes do requerimento da falência, as tiver revendido, sem fraude, à vista das faturas e conhecimentos de transporte, entregues ou remetidos pelo vendedor;

II – se o devedor vendeu coisas compostas e o administrador judicial resolver não continuar a execução do contrato, poderá o comprador pôr à disposição da massa falida as coisas já recebidas, pedindo perdas e danos;

III – não tendo o devedor entregue coisa móvel ou prestado serviço que vendera ou contratara a prestações, e resolvendo o administrador judicial não executar o contrato, o crédito relativo ao valor pago será habilitado na classe própria;

IV – o administrador judicial, ouvido o Comitê, restituirá a coisa móvel comprada pelo devedor com reserva de domínio do vendedor se resolver não continuar a execução do contrato, exigindo a devolução, nos termos do contrato, dos valores pagos;

V – tratando-se de coisas vendidas a termo, que tenham cotação em bolsa ou mercado, e não se executando o contrato pela efetiva entrega daquelas e pagamento do preço, prestar-se-á a diferença entre a cotação do dia do contrato e a da época da liquidação em bolsa ou mercado;

VI – na promessa de compra e venda de imóveis, aplicar-se-á a legislação respectiva;

VII – a falência do locador não resolve o contrato de locação e, na falência do locatário, o administrador judicial pode, a qualquer tempo, denunciar o contrato;

VIII – caso haja acordo para compensação e liquidação de obrigações no âmbito do sistema financeiro nacional, nos termos da legislação vigente, a parte não falida poderá considerar o contrato vencido antecipadamente, hipótese em que será liquidado na forma estabelecida em regulamento, admitindo-se a compensação de eventual crédito que venha a ser apurado em favor do falido com créditos detidos pelo contratante;

IX – os patrimônios de afetação, constituídos para cumprimento de destinação específica, obedecerão ao disposto na legislação respectiva, permanecendo seus bens, direitos e obrigações separados dos do falido até o

advento do respectivo termo ou até o cumprimento de sua finalidade, ocasião em que o administrador judicial arrecadará o saldo a favor da massa falida ou inscreverá na classe própria o crédito que contra ela remanescer.

Art. 120. O mandato conferido pelo devedor, antes da falência, para a realização de negócios, cessará seus efeitos com a decretação da falência, cabendo ao mandatário prestar contas de sua gestão.

§ 1º O mandato conferido para representação judicial do devedor continua em vigor até que seja expressamente revogado pelo administrador judicial.

§ 2º Para o falido, cessa o mandato ou comissão que houver recebido antes da falência, salvo os que versem sobre matéria estranha à atividade empresarial.

Art. 121. As contas correntes com o devedor consideram-se encerradas no momento de decretação da falência, verificando-se o respectivo saldo.

Art. 122. Compensam-se, com preferência sobre todos os demais credores, as dívidas do devedor vencidas até o dia da decretação da falência, provenha o vencimento da sentença de falência ou não, obedecidos os requisitos da legislação civil.

Parágrafo único. Não se compensam:

I – os créditos transferidos após a decretação da falência, salvo em caso de sucessão por fusão, incorporação, cisão ou morte; ou

II – os créditos, ainda que vencidos anteriormente, transferidos quando já conhecido o estado de crise econômico-financeira do devedor ou cuja transferência se operou com fraude ou dolo.

Art. 123. Se o falido fizer parte de alguma sociedade como sócio comanditário ou cotista, para a massa falida entrarão somente os haveres que na sociedade ele possuir e forem apurados na forma estabelecida no contrato ou estatuto social.

§ 1º Se o contrato ou o estatuto social nada disciplinar a respeito, a apuração far-se-á judicialmente, salvo se, por lei, pelo contrato ou estatuto, a sociedade tiver de liquidar-se, caso em que os haveres do falido, somente após o pagamento de todo o passivo da sociedade, entrarão para a massa falida.

§ 2º Nos casos de condomínio indivisível de que participe o falido, o bem será vendido e deduzir-se-á do valor arrecadado o que for devido aos demais condôminos, facultada a estes a compra da quota-parte do falido nos termos da melhor proposta obtida.

Art. 124. Contra a massa falida não são exigíveis juros vencidos após a decretação da falência, previstos em lei ou em contrato, se o ativo apurado não bastar para o pagamento dos credores subordinados.

Parágrafo único. Excetuam-se desta disposição os juros das debêntures e dos créditos com garantia real, mas por eles responde, exclusivamente, o produto dos bens que constituem a garantia.

Art. 125. Na falência do espólio, ficará suspenso o processo de inventário, cabendo ao administrador judicial a realização de atos pendentes em relação aos direitos e obrigações da massa falida.

Art. 126. Nas relações patrimoniais não reguladas expressamente nesta Lei, o juiz decidirá o caso atendendo à unidade, à universalidade do concurso e à igualdade de tratamento dos credores, observado o disposto no art. 75 desta Lei.

Art. 127. O credor de coobrigados solidários cujas falências sejam decretadas tem o direito de concorrer, em cada uma delas, pela totalidade do seu crédito, até recebê-lo por inteiro, quando então comunicará ao juízo.

§ 1º O disposto no **caput** deste artigo não se aplica ao falido cujas obrigações tenham sido extintas por sentença, na forma do art. 159 desta Lei.

§ 2º Se o credor ficar integralmente pago por uma ou por diversas massas coobrigadas, as que pagaram terão direito regressivo contra as demais, em proporção à parte que pagaram e àquela que cada uma tinha a seu cargo.

§ 3º Se a soma dos valores pagos ao credor em todas as massas coobrigadas exceder o total do crédito, o valor será devolvido às massas na proporção estabelecida no § 2º deste artigo.

§ 4º Se os coobrigados eram garantes uns dos outros, o excesso de que trata o § 3º deste artigo pertencerá, conforme a ordem das obrigações, às massas dos coobrigados que tiverem o direito de ser garantidas.

Art. 128. Os coobrigados solventes e os garantes do devedor ou dos sócios ilimitadamente responsáveis podem habilitar o crédito correspondente às quantias pagas ou devidas, se o credor não se habilitar no prazo legal.

Seção IX

Da Ineficácia e da Revogação de Atos Praticados antes da Falência

Art. 129. São ineficazes em relação à massa falida, tenha ou não o contratante conhecimento do estado de crise econômico-financeira do devedor, seja ou não intenção deste fraudar credores:

I – o pagamento de dívidas não vencidas realizado pelo devedor dentro do termo legal, por qualquer meio extintivo do direito de crédito, ainda que pelo desconto do próprio título;

II – o pagamento de dívidas vencidas e exigíveis realizado dentro do termo legal, por qualquer forma que não seja a prevista pelo contrato;

III – a constituição de direito real de garantia, inclusive a retenção, dentro do termo legal, tratando-se de dívida contraída anteriormente; se os bens dados em hipoteca forem objeto de outras posteriores, a massa falida receberá a parte que devia caber ao credor da hipoteca revogada;

IV – a prática de atos a título gratuito, desde 2 (dois) anos antes da decretação da falência;

V – a renúncia à herança ou a legado, até 2 (dois) anos antes da decretação da falência;

VI – a venda ou transferência de estabelecimento feita sem o consentimento expresso ou o pagamento de todos os credores, a esse tempo existentes, não tendo restado ao devedor bens suficientes para solver o seu passivo, salvo se, no prazo de 30 (trinta) dias, não houver oposição dos credores, após serem devidamente notificados, judicialmente ou pelo oficial do registro de títulos e documentos;

VII – os registros de direitos reais e de transferência de propriedade entre vivos, por título oneroso ou gratuito, ou a averbação relativa a imóveis realizados após a decretação da falência, salvo se tiver havido prenotação anterior.

Parágrafo único. A ineficácia poderá ser declarada de ofício pelo juiz, alegada em defesa ou pleiteada mediante ação própria ou incidentalmente no curso do processo.

Art. 130. São revogáveis os atos praticados com a intenção de prejudicar credores, provando-se o conluio fraudulento entre o devedor e o terceiro que com ele contratar e o efetivo prejuízo sofrido pela massa falida.

Art. 131. Nenhum dos atos referidos nos incisos I a III e VI do art. 129 desta Lei que tenham sido previstos e realizados na forma definida no plano de recuperação judicial será declarado ineficaz ou revogado.

Art. 132. A ação revocatória, de que trata o art. 130 desta Lei, deverá ser proposta pelo administrador judicial, por qualquer credor ou pelo Ministério Público no prazo de 3 (três) anos contado da decretação da falência.

Art. 133. A ação revocatória pode ser promovida:

I – contra todos os que figuraram no ato ou que por efeito dele foram pagos, garantidos ou beneficiados;

II – contra os terceiros adquirentes, se tiveram conhecimento, ao se criar o direito, da intenção do devedor de prejudicar os credores;

III – contra os herdeiros ou legatários das pessoas indicadas nos incisos I e II do **caput** deste artigo.

Art. 134. A ação revocatória correrá perante o juízo da falência e obedecerá ao procedimento ordinário previsto na Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil.

Art. 135. A sentença que julgar procedente a ação revocatória determinará o retorno dos bens à massa falida em espécie, com todos os acessórios, ou o valor de mercado, acrescidos das perdas e danos.

Parágrafo único. Da sentença cabe apelação.

Art. 136. Reconhecida a ineficácia ou julgada procedente a ação revocatória, as partes retornarão ao estado anterior, e o contratante de boa-fé terá direito à restituição dos bens ou valores entregues ao devedor.

§ 1º Na hipótese de securitização de créditos do devedor, não será declarada a ineficácia ou revogado o ato de cessão em prejuízo dos direitos dos portadores de valores mobiliários emitidos pelo securitizador.

§ 2º É garantido ao terceiro de boa-fé, a qualquer tempo, propor ação por perdas e danos contra o devedor ou seus garantes.

Art. 137. O juiz poderá, a requerimento do autor da ação revocatória, ordenar, como medida preventiva, na forma da lei processual civil, o seqüestro dos bens retirados do patrimônio do devedor que estejam em poder de terceiros.

Art. 138. O ato pode ser declarado ineficaz ou revogado, ainda que praticado com base em decisão judicial, observado o disposto no art. 131 desta Lei.

Parágrafo único. Revogado o ato ou declarada sua ineficácia, ficará rescindida a sentença que o motivou.

Seção X

Da Realização do Ativo

Art. 139. Logo após a arrecadação dos bens, com a juntada do respectivo auto ao processo de falência, será iniciada a realização do ativo.

Art. 140. A alienação dos bens será realizada de uma das seguintes formas, observada a seguinte ordem de preferência:

I – alienação da empresa, com a venda de seus estabelecimentos em bloco;

II – alienação da empresa, com a venda de suas filiais ou unidades produtivas isoladamente;

III – alienação em bloco dos bens que integram cada um dos estabelecimentos do devedor;

IV – alienação dos bens individualmente considerados.

§ 1º Se convier à realização do ativo, ou em razão de oportunidade, podem ser adotadas mais de uma forma de alienação.

§ 2º A realização do ativo terá início independentemente da formação do quadro-geral de credores.

§ 3º A alienação da empresa terá por objeto o conjunto de determinados bens necessários à operação rentável da unidade de produção, que poderá compreender a transferência de contratos específicos.

§ 4º Nas transmissões de bens alienados na forma deste artigo que dependam de registro público, a este servirá como título aquisitivo suficiente o mandado judicial respectivo.

Art. 141. Na alienação conjunta ou separada de ativos, inclusive da empresa ou de suas filiais, promovida sob qualquer das modalidades de que trata este artigo:

I – todos os credores, observada a ordem de preferência definida no art. 83 desta Lei, sub-rogam-se no produto da realização do ativo;

II – o objeto da alienação estará livre de qualquer ônus e não haverá sucessão do arrematante nas obrigações do devedor, inclusive as de natureza tributária, as derivadas da legislação do trabalho e as decorrentes de acidentes de trabalho.

§ 1º O disposto no inciso II do **caput** deste artigo não se aplica quando o arrematante for:

I – sócio da sociedade falida, ou sociedade controlada pelo falido;
 II – parente, em linha reta ou colateral até o 4º (quarto) grau, consanguíneo ou afim, do falido ou de sócio da sociedade falida; ou

III – identificado como agente do falido com o objetivo de fraudar a sucessão.

§ 2º Empregados do devedor contratados pelo arrematante serão admitidos mediante novos contratos de trabalho e o arrematante não responde por obrigações decorrentes do contrato anterior.

Art. 142. O juiz, ouvido o administrador judicial e atendendo à orientação do Comitê, se houver, ordenará que se proceda à alienação do ativo em uma das seguintes modalidades:

I – leilão, por lances orais;

II – propostas fechadas;

III – pregão.

§ 1º A realização da alienação em quaisquer das modalidades de que trata este artigo será antecedida por publicação de anúncio em jornal de ampla circulação, com 15 (quinze) dias de antecedência, em se tratando de bens móveis, e com 30 (trinta) dias na alienação da empresa ou de bens imóveis, facultada a divulgação por outros meios que contribuam para o amplo conhecimento da venda.

§ 2º A alienação dar-se-á pelo maior valor oferecido, ainda que seja inferior ao valor de avaliação.

§ 3º No leilão por lances orais, aplicam-se, no que couber, as regras da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil.

§ 4º A alienação por propostas fechadas ocorrerá mediante a entrega, em cartório e sob recibo, de envelopes lacrados, a serem abertos pelo juiz, no dia, hora e local designados no edital, lavrando o escrivão o auto respectivo, assinado pelos presentes, e juntando as propostas aos autos da falência.

§ 5º A venda por pregão constitui modalidade híbrida das anteriores, comportando 2 (duas) fases:

I – recebimento de propostas, na forma do § 3º deste artigo;

II – leilão por lances orais, de que participarão somente aqueles que apresentarem propostas não inferiores a 90% (noventa por cento) da maior proposta ofertada, na forma do § 2º deste artigo.

§ 6º A venda por pregão respeitará as seguintes regras:

I – recebidas e abertas as propostas na forma do § 5º deste artigo, o juiz ordenará a notificação dos ofertantes, cujas propostas atendam ao requisito de seu inciso II, para comparecer ao leilão;

II – o valor de abertura do leilão será o da proposta recebida do maior ofertante presente, considerando-se esse valor como lance, ao qual ele fica obrigado;

III – caso não compareça ao leilão o ofertante da maior proposta e não seja dado lance igual ou superior ao valor por ele ofertado, fica obrigado a prestar a diferença verificada, constituindo a respectiva certidão do juízo título executivo para a cobrança dos valores pelo administrador judicial.

§ 7º Em qualquer modalidade de alienação, o Ministério Público será intimado pessoalmente, sob pena de nulidade.

Art. 143. Em qualquer das modalidades de alienação referidas no art. 142 desta Lei, poderão ser apresentadas impugnações por quaisquer credores, pelo devedor ou pelo Ministério Público, no prazo de 48 (quarenta e oito) horas da arrematação, hipótese em que os autos serão conclusos ao juiz, que, no prazo de 5 (cinco) dias, decidirá sobre as impugnações e, julgando-as improcedentes, ordenará a entrega dos bens ao arrematante, respeitadas as condições estabelecidas no edital.

Art. 144. Havendo motivos justificados, o juiz poderá autorizar, mediante requerimento fundamentado do administrador judicial ou do Comitê, modalidades de alienação judicial diversas das previstas no art. 142 desta Lei.

Art. 145. O juiz homologará qualquer outra modalidade de realização do ativo, desde que aprovada pela assembléia-geral de credores, inclusive com a constituição de sociedade de credores ou dos empregados do próprio devedor, com a participação, se necessária, dos atuais sócios ou de terceiros.

§ 1º Aplica-se à sociedade mencionada neste artigo o disposto no art. 141 desta Lei.

§ 2º No caso de constituição de sociedade formada por empregados do próprio devedor, estes poderão utilizar créditos derivados da legislação do trabalho para a aquisição ou arrendamento da empresa.

§ 3º Não sendo aprovada pela assembléia-geral a proposta alternativa para a realização do ativo, caberá ao juiz decidir a forma que será adotada, levando em conta a manifestação do administrador judicial e do Comitê.

Art. 146. Em qualquer modalidade de realização do ativo adotada, fica a massa falida dispensada da apresentação de certidões negativas.

Art. 147. As quantias recebidas a qualquer título serão imediatamente depositadas em conta remunerada de instituição financeira, atendidos os requisitos da lei ou das normas de organização judiciária.

Art. 148. O administrador judicial fará constar do relatório de que trata a alínea *p* do inciso III do art. 22 os valores eventualmente recebidos no mês vencido, explicitando a forma de distribuição dos recursos entre os credores, observado o disposto no art. 149 desta Lei.

Seção XI

Do Pagamento aos Credores

Art. 149. Realizadas as restituições, pagos os créditos extraconcursais, na forma do art. 84 desta Lei, e consolidado o quadro-geral de credores, as importâncias recebidas com a realização do ativo serão destinadas ao

pagamento dos credores, atendendo à classificação prevista no art. 83 desta Lei, respeitados os demais dispositivos desta Lei e as decisões judiciais que determinam reserva de importâncias.

§ 1º Havendo reserva de importâncias, os valores a ela relativos ficarão depositados até o julgamento definitivo do crédito e, no caso de não ser este finalmente reconhecido, no todo ou em parte, os recursos depositados serão objeto de rateio suplementar entre os credores remanescentes.

§ 2º Os credores que não procederem, no prazo fixado pelo juiz, ao levantamento dos valores que lhes couberam em rateio serão intimados a fazê-lo no prazo de 60 (sessenta) dias, após o qual os recursos serão objeto de rateio suplementar entre os credores remanescentes.

Art. 150. As despesas cujo pagamento antecipado seja indispensável à administração da falência, inclusive na hipótese de continuação provisória das atividades previstas no inciso XI do **caput** do art. 99 desta Lei, serão pagas pelo administrador judicial com os recursos disponíveis em caixa.

Art. 151. Os créditos trabalhistas de natureza estritamente salarial vencidos nos 3 (três) meses anteriores à decretação da falência, até o limite de 5 (cinco) salários-mínimos por trabalhador, serão pagos tão logo haja disponibilidade em caixa.

Art. 152. Os credores restituirão em dobro as quantias recebidas, acrescidas dos juros legais, se ficar evidenciado dolo ou má-fé na constituição do crédito ou da garantia.

Art. 153. Pagos todos os credores, o saldo, se houver, será entregue ao falido.

Seção XII

Do Encerramento da Falência e da Extinção das Obrigações do Falido

Art. 154. Concluída a realização de todo o ativo, e distribuído o produto entre os credores, o administrador judicial apresentará suas contas ao juiz no prazo de 30 (trinta) dias.

§ 1º As contas, acompanhadas dos documentos comprobatórios, serão prestadas em autos apartados que, ao final, serão apensados aos autos da falência.

§ 2º O juiz ordenará a publicação de aviso de que as contas foram entregues e se encontram à disposição dos interessados, que poderão impugná-las no prazo de 10 (dez) dias.

§ 3º Decorrido o prazo do aviso e realizadas as diligências necessárias à apuração dos fatos, o juiz intimará o Ministério Público para manifestar-se no prazo de 5 (cinco) dias, findo o qual o administrador judicial será ouvido se houver impugnação ou parecer contrário do Ministério Público.

§ 4º Cumpridas as providências previstas nos §§ 2º e 3º deste artigo, o juiz julgará as contas por sentença.

§ 5º A sentença que rejeitar as contas do administrador judicial fixará suas responsabilidades, poderá determinar a indisponibilidade ou o seqüestro de bens e servirá como título executivo para indenização da massa.

§ 6º Da sentença cabe apelação.

Art. 155. Julgadas as contas do administrador judicial, ele apresentará o relatório final da falência no prazo de 10 (dez) dias, indicando o valor do ativo e o do produto de sua realização, o valor do passivo e o dos pagamentos feitos aos credores, e especificará justificadamente as responsabilidades com que continuará o falido.

Art. 156. Apresentado o relatório final, o juiz encerrará a falência por sentença.

Parágrafo único. A sentença de encerramento será publicada por edital e dela caberá apelação.

Art. 157. O prazo prescricional relativo às obrigações do falido recomeça a correr a partir do dia em que transitar em julgado a sentença do encerramento da falência.

Art. 158. Extingue as obrigações do falido:

I – o pagamento de todos os créditos;

II – o pagamento, depois de realizado todo o ativo, de mais de 50% (cinquenta por cento) dos créditos quirografários, sendo facultado ao falido o depósito da quantia necessária para atingir essa porcentagem se para tanto não bastou a integral liquidação do ativo;

III – o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado do encerramento da falência, se o falido não tiver sido condenado por prática de crime previsto nesta Lei;

IV – o decurso do prazo de 10 (dez) anos, contado do encerramento da falência, se o falido tiver sido condenado por prática de crime previsto nesta Lei.

Art. 159. Configurada qualquer das hipóteses do art. 158 desta Lei, o falido poderá requerer ao juízo da falência que suas obrigações sejam declaradas extintas por sentença.

§ 1º O requerimento será atuado em apartado com os respectivos documentos e publicado por edital no órgão oficial e em jornal de grande circulação.

§ 2º No prazo de 30 (trinta) dias contado da publicação do edital, qualquer credor pode opor-se ao pedido do falido.

§ 3º Findo o prazo, o juiz, em 5 (cinco) dias, proferirá sentença e, se o requerimento for anterior ao encerramento da falência, declarará extintas as obrigações na sentença de encerramento.

§ 4º A sentença que declarar extintas as obrigações será comunicada a todas as pessoas e entidades informadas da decretação da falência.

§ 5º Da sentença cabe apelação.

§ 6º Após o trânsito em julgado, os autos serão apensados aos da falência.

Art. 160. Verificada a prescrição ou extintas as obrigações nos termos desta Lei, o sócio de responsabilidade ilimitada também poderá requerer que seja declarada por sentença a extinção de suas obrigações na falência.

CAPÍTULO VI DA RECUPERAÇÃO EXTRAJUDICIAL

Art. 161. O devedor que preencher os requisitos do art. 48 desta Lei poderá propor e negociar com credores plano de recuperação extrajudicial.

§ 1º Não se aplica o disposto neste Capítulo a titulares de créditos de natureza tributária, derivados da legislação do trabalho ou decorrentes de acidente de trabalho, assim como àqueles previstos nos arts. 49, § 3º, e 86, inciso II do **caput**, desta Lei.

§ 2º O plano não poderá contemplar o pagamento antecipado de dívidas nem tratamento desfavorável aos credores que a ele não estejam sujeitos.

§ 3º O devedor não poderá requerer a homologação de plano extrajudicial, se estiver pendente pedido de recuperação judicial ou se houver obtido recuperação judicial ou homologação de outro plano de recuperação extrajudicial há menos de 2 (dois) anos.

§ 4º O pedido de homologação do plano de recuperação extrajudicial não acarretará suspensão de direitos, ações ou execuções, nem a impossibilidade do pedido de decretação de falência pelos credores não sujeitos ao plano de recuperação extrajudicial.

§ 5º Após a distribuição do pedido de homologação, os credores não poderão desistir da adesão ao plano, salvo com a anuência expressa dos demais signatários.

§ 6º A sentença de homologação do plano de recuperação extrajudicial constituirá título executivo judicial, nos termos do art. 584, inciso III do **caput**, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil.

Art. 162. O devedor poderá requerer a homologação em juízo do plano de recuperação extrajudicial, juntando sua justificativa e o documento que contenha seus termos e condições, com as assinaturas dos credores que a ele aderiram.

Art. 163. O devedor poderá, também, requerer a homologação de plano de recuperação extrajudicial que obriga a todos os credores por ele abrangidos, desde que assinado por credores que representem mais de 3/5 (três quintos) de todos os créditos de cada espécie por ele abrangidos.

§ 1º O plano poderá abranger a totalidade de uma ou mais espécies de créditos previstos no art. 83, incisos II, IV, V, VI e VIII do **caput**, desta Lei, ou grupo de credores de mesma natureza e sujeito a semelhantes condições de pagamento, e, uma vez homologado, obriga a todos os credores das espécies por ele abrangidas, exclusivamente em relação aos créditos constituídos até a data do pedido de homologação.

§ 2º Não serão considerados para fins de apuração do percentual previsto no **caput** deste artigo os créditos não incluídos no plano de recuperação extrajudicial, os quais não poderão ter seu valor ou condições originais de pagamento alteradas.

§ 3º Para fins exclusivos de apuração do percentual previsto no **caput** deste artigo:

I – o crédito em moeda estrangeira será convertido para moeda nacional pelo câmbio da véspera da data de assinatura do plano; e

II – não serão computados os créditos detidos pelas pessoas relacionadas no art. 43 deste artigo.

§ 4º Na alienação de bem objeto de garantia real, a supressão da garantia ou sua substituição somente serão admitidas mediante a aprovação expressa do credor titular da respectiva garantia.

§ 5º Nos créditos em moeda estrangeira, a variação cambial só poderá ser afastada se o credor titular do respectivo crédito aprovar expressamente previsão diversa no plano de recuperação extrajudicial.

§ 6º Para a homologação do plano de que trata este artigo, além dos documentos previstos no **caput** do art. 162 desta Lei, o devedor deverá juntar:

I – exposição da situação patrimonial do devedor;

II – as demonstrações contábeis relativas ao último exercício social e as levantadas especialmente para instruir o pedido, na forma do inciso II do **caput** do art. 51 desta Lei; e

III – os documentos que comprovem os poderes dos subscritores para novar ou transigir, relação nominal completa dos credores, com a indicação do endereço de cada um, a natureza, a classificação e o valor atualizado do crédito, discriminando sua origem, o regime dos respectivos vencimentos e a indicação dos registros contábeis de cada transação pendente.

Art. 164. Recebido o pedido de homologação do plano de recuperação extrajudicial previsto nos arts. 162 e 163 desta Lei, o juiz ordenará a publicação de edital no órgão oficial e em jornal de grande circulação nacional ou das localidades da sede e das filiais do devedor, convocando todos os credores do devedor para apresentação de suas impugnações ao plano de recuperação extrajudicial, observado o § 3º deste artigo.

§ 1º No prazo do edital, deverá o devedor comprovar o envio de carta a todos os credores sujeitos ao plano, domiciliados ou sediados no país, informando a distribuição do pedido, as condições do plano e prazo para impugnação.

§ 2º Os credores terão prazo de 30 (trinta) dias, contado da publicação do edital, para impugnarem o plano, juntando a prova de seu crédito.

§ 3º Para opor-se, em sua manifestação, à homologação do plano, os credores somente poderão alegar:

I – não preenchimento do percentual mínimo previsto no **caput** do art. 163 desta Lei;

II – prática de qualquer dos atos previstos no inciso III do art. 94 ou do art. 130 desta Lei, ou descumprimento de requisito previsto nesta Lei;

III – descumprimento de qualquer outra exigência legal.

§ 4º Sendo apresentada impugnação, será aberto prazo de 5 (cinco) dias para que o devedor sobre ela se manifeste.

§ 5º Decorrido o prazo do § 4º deste artigo, os autos serão conclusos imediatamente ao juiz para apreciação de eventuais impugnações e decidirá, no prazo de 5 (cinco) dias, acerca do plano de recuperação extrajudicial, homologando-o por sentença se entender que não implica prática de atos previstos no art. 130 desta Lei e que não há outras irregularidades que recomendem sua rejeição.

§ 6º Havendo prova de simulação de créditos ou vício de representação dos credores que subscreverem o plano, a sua homologação será indeferida.

§ 7º Da sentença cabe apelação sem efeito suspensivo.

§ 8º Na hipótese de não homologação do plano o devedor poderá, cumpridas as formalidades, apresentar novo pedido de homologação de plano de recuperação extrajudicial.

Art. 165. O plano de recuperação extrajudicial produz efeitos após sua homologação judicial.

§ 1º É lícito, contudo, que o plano estabeleça a produção de efeitos anteriores à homologação, desde que exclusivamente em relação à modificação do valor ou da forma de pagamento dos credores signatários.

§ 2º Na hipótese do § 1º deste artigo, caso o plano seja posteriormente rejeitado pelo juiz, devolve-se aos credores signatários o direito de exigir seus créditos nas condições originais, deduzidos os valores efetivamente pagos.

Art. 166. Se o plano de recuperação extrajudicial homologado envolver alienação judicial de filiais ou de unidades produtivas isoladas do devedor, o juiz ordenará a sua realização, observado, no que couber, o disposto no art. 142 desta Lei.

Art. 167. O disposto neste Capítulo não implica impossibilidade de realização de outras modalidades de acordo privado entre o devedor e seus credores.

CAPÍTULO VII DISPOSIÇÕES PENAIS

Seção I

Dos Crimes em Espécie Fraude a Credores

Art. 168. Praticar, antes ou depois da sentença que decretar a falência, conceder a recuperação judicial ou homologar a recuperação extrajudicial, ato fraudulento de que resulte ou possa resultar prejuízo aos credores, com o fim de obter ou assegurar vantagem indevida para si ou para outrem.

Pena – reclusão, de 3 (três) a 6 (seis) anos, e multa.

Aumento da pena

§ 1º A pena aumenta-se de 1/6 (um sexto) a 1/3 (um terço), se o agente:

I – elabora escrituração contábil ou balanço com dados inexatos;

II – omite, na escrituração contábil ou no balanço, lançamento que deles deveria constar, ou altera escrituração ou balanço verdadeiros;

III – destrói, apaga ou corrompe dados contábeis ou negociais armazenados em computador ou sistema informatizado;

IV – simula a composição do capital social;

V – destrói, oculta ou inutiliza, total ou parcialmente, os documentos de escrituração contábil obrigatórios.

Contabilidade paralela

§ 2º A pena é aumentada de 1/3 (um terço) até metade se o devedor manteve ou movimentou recursos ou valores paralelamente à contabilidade exigida pela legislação.

Concurso de pessoas

§ 3º Nas mesmas penas incidem os contadores, técnicos contábeis, auditores e outros profissionais que, de qualquer modo, concorrerem para as condutas criminosas descritas neste artigo, na medida de sua culpabilidade.

Redução ou substituição da pena

§ 4º Tratando-se de falência de microempresa ou de empresa de pequeno porte, e não se constatando prática habitual de condutas fraudulentas por parte do falido, poderá o juiz reduzir a pena de reclusão de 1/3 (um terço) a 2/3 (dois terços) ou substituí-la pelas penas restritivas de direitos, pelas de perda de bens e valores ou pelas de prestação de serviços à comunidade ou a entidades públicas.

Violação de sigilo empresarial

Art. 169. Violar, explorar ou divulgar, sem justa causa, sigilo empresarial ou dados confidenciais sobre operações ou serviços, contribuindo para a condução do devedor a estado de inviabilidade econômica ou financeira:

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 4 (quatro) anos, e multa.

Divulgação de informações falsas

Art. 170. Divulgar ou propalar, por qualquer meio, informação falsa sobre devedor em recuperação judicial, com o fim de levá-lo à falência ou de obter vantagem:

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 4 (quatro) anos, e multa.

Indução a erro

Art. 171. Sonegar ou omitir informações ou prestar informações falsas no processo de falência, de recuperação judicial ou de recuperação extrajudicial, com o fim de induzir a erro o juiz, o Ministério Público, os credores, a assembléia-geral de credores, o Comitê ou o administrador judicial:

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 4 (quatro) anos, e multa.

Favorecimento de credores

Art. 172. Praticar, antes ou depois da sentença que decretar a falência, conceder a recuperação judicial ou homologar plano de recuperação extrajudicial, ato de disposição ou oneração patrimonial ou gerador de obrigação, destinado a favorecer um ou mais credores em prejuízo dos demais:

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. Nas mesmas penas incorre o credor que, em conluio, possa beneficiar-se de ato previsto no **caput** deste artigo.

Desvio, ocultação ou apropriação de bens

Art. 173. Apropriar-se, desviar ou ocultar bens pertencentes ao devedor sob recuperação judicial ou à massa falida, inclusive por meio da aquisição por interposta pessoa:

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 4 (quatro) anos, e multa.

Aquisição, recebimento ou uso ilegal de bens

Art. 174. Adquirir, receber, usar, ilícitamente, bem que sabe pertencer à massa falida ou influir para que terceiro, de boa-fé, o adquira, receba ou use:

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 4 (quatro) anos, e multa.

Habilitação ilegal de crédito

Art. 175. Apresentar, em falência, recuperação judicial ou recuperação extrajudicial, relação de créditos, habilitação de créditos ou reclamação falsas, ou juntar a elas título falso ou simulado:

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 4 (quatro) anos, e multa.

Exercício ilegal de atividade

Art. 176. Exercer atividade para a qual foi inabilitado ou incapacitado por decisão judicial, nos termos desta Lei:

Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos, e multa.

Violação de impedimento

Art. 177. Adquirir o juiz, o representante do Ministério Público, o administrador judicial, o gestor judicial, o perito, o avaliador, o escrivão, o oficial de justiça ou o leiloeiro, por si ou por interposta pessoa, bens de massa falida ou de devedor em recuperação judicial, ou, em relação a estes, entrar em alguma especulação de lucro, quando tenham atuado nos respectivos processos:

Pena – reclusão, de 2 (dois) a 4 (quatro) anos, e multa.

Omissão dos documentos contábeis obrigatórios

Art. 178. Deixar de elaborar, escriturar ou autenticar, antes ou depois da sentença que decretar a falência, conceder a recuperação judicial ou homologar o plano de recuperação extrajudicial, os documentos de escrituração contábil obrigatórios:

Pena – detenção, de 1 (um) a 2 (dois) anos, e multa, se o fato não constitui crime mais grave.

Seção II

Disposições Comuns

Art. 179. Na falência, na recuperação judicial e na recuperação extrajudicial de sociedades, os seus sócios, diretores, gerentes, administradores e conselheiros, de fato ou de direito, bem como o administrador judicial, equiparam-se ao devedor ou falido para todos os efeitos penais decorrentes desta Lei, na medida de sua culpabilidade.

Art. 180. A sentença que decreta a falência, concede a recuperação judicial ou concede a recuperação extrajudicial de que trata o art. 163 desta Lei é condição objetiva de punibilidade das infrações penais descritas nesta Lei.

Art. 181. São efeitos da condenação por crime previsto nesta Lei:

I – a inabilitação para o exercício de atividade empresarial;

II – o impedimento para o exercício de cargo ou função em conselho de administração, diretoria ou gerência das sociedades sujeitas a esta Lei;

III – a impossibilidade de gerir empresa por mandato ou por gestão de negócio.

§ 1º Os efeitos de que trata este artigo não são automáticos, devendo ser motivadamente declarados na sentença, e perdurarão até 5 (cinco) anos após a extinção da punibilidade, podendo, contudo, cessar antes pela reabilitação penal.

§ 2º Transitada em julgado a sentença penal condenatória, será notificado o Registro Público de Empresas para que tome as medidas necessárias para impedir novo registro em nome dos inabilitados.

Art. 182. A prescrição dos crimes previstos nesta Lei rege-se-á pelas disposições do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, começando a correr do dia da decretação da falência, da concessão da recuperação judicial ou da homologação do plano de recuperação extrajudicial.

Parágrafo único. A decretação da falência do devedor interrompe a prescrição cuja contagem tenha iniciado com a concessão da recuperação judicial ou com a homologação do plano de recuperação extrajudicial.

Seção III Do Procedimento Penal

Art. 183. Compete ao juiz criminal da jurisdição onde tenha sido decretada a falência, concedida a recuperação judicial ou homologado o plano de recuperação extrajudicial, conhecer da ação penal pelos crimes previstos nesta Lei.

Art. 184. Os crimes previstos nesta Lei são de ação penal pública incondicionada.

Parágrafo único. Decorrido o prazo a que se refere o art. 187, § 1º, sem que o representante do Ministério Público ofereça denúncia, qualquer credor habilitado ou o administrador judicial poderá oferecer ação penal privada subsidiária da pública, observado o prazo decadencial de 6 (seis) meses.

Art. 185. Recebida a denúncia ou a queixa, observar-se-á o rito previsto nos arts. 531 a 540 do Decreto-Lei nº 3.689, de 3 de outubro de 1941 - Código de Processo Penal.

Art. 186. No relatório previsto na alínea *e* do inciso III do **caput** do art. 22 desta Lei, o administrador judicial apresentará ao juiz da falência exposição circunstanciada, considerando as causas da falência, o procedimento do devedor, antes e depois da sentença, e outras informações detalhadas a respeito da conduta do devedor e de outros responsáveis, se houver, por atos que possam constituir crime relacionado com a recuperação judicial ou com a falência, ou outro delito conexo a estes.

Parágrafo único. A exposição circunstanciada será instruída com laudo do contador encarregado do exame da escrituração do devedor.

Art. 187. Intimado da sentença que decreta a falência ou concede a recuperação judicial, o Ministério Público, verificando a ocorrência de qualquer crime previsto nesta Lei, promoverá imediatamente a competente ação penal ou, se entender necessário, requisitará a abertura de inquérito policial.

§ 1º O prazo para oferecimento da denúncia regula-se pelo art. 46 do Decreto-Lei nº 3.689, de 3 de outubro de 1941 - Código de Processo Penal, salvo se o Ministério Público, estando o réu solto ou afiançado, decidir aguardar a apresentação da exposição circunstanciada de que trata o art. 186 desta Lei, devendo, em seguida, oferecer a denúncia em 15 (quinze) dias.

§ 2º Em qualquer fase processual, surgindo indícios da prática dos crimes previstos nesta Lei, o juiz da falência ou da recuperação judicial ou da recuperação extrajudicial cientificará o Ministério Público.

Art. 188. Aplicam-se subsidiariamente as disposições do Código de Processo Penal, no que não forem incompatíveis com esta Lei.

CAPÍTULO VIII DISPOSIÇÕES FINAIS E TRANSITÓRIAS

Art. 189. Aplica-se a Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, no que couber, aos procedimentos previstos nesta Lei.

Art. 190. Todas as vezes que esta Lei se referir a devedor ou falido, compreender-se-á que a disposição também se aplica aos sócios ilimitadamente responsáveis.

Art. 191. Ressalvadas as disposições específicas desta Lei, as publicações ordenadas serão feitas preferencialmente na imprensa oficial e, se o devedor ou a massa falida comportar, em jornal ou revista de circulação regional ou nacional, bem como em quaisquer outros periódicos que circulem em todo o país.

Parágrafo único. As publicações ordenadas nesta Lei conterão a epígrafe "recuperação judicial de", "recuperação extrajudicial de" ou "falência de".

Art. 192. Esta Lei não se aplica aos processos de falência ou de concordata ajuizados anteriormente ao início de sua vigência, que serão concluídos nos termos do Decreto-Lei nº 7.661, de 21 de junho de 1945.

§ 1º Fica vedada a concessão de concordata suspensiva nos processos de falência em curso, podendo ser promovida a alienação dos bens da massa falida assim que concluída sua arrecadação, independentemente da formação do quadro-geral de credores e da conclusão do inquérito judicial.

§ 2º A existência de pedido de concordata anterior à vigência desta Lei não obsta o pedido de recuperação judicial pelo devedor que não houver descumprido obrigação no âmbito da concordata, vedado, contudo, o pedido baseado no plano especial de recuperação judicial para microempresas e empresas de pequeno porte a que se refere a Seção V do Capítulo III desta Lei.

§ 3º No caso do § 2º deste artigo, se deferido o processamento da recuperação judicial, o processo de concordata será extinto e os créditos submetidos à concordata serão inscritos por seu valor original na recuperação judicial, deduzidas as parcelas pagas pelo concordatário.

§ 4º Esta Lei aplica-se às falências decretadas em sua vigência resultantes de convalidação de concordatas ou de pedidos de falência anteriores, às quais se aplica, até a decretação, o Decreto-Lei nº 7.661, de 21 de junho de 1945, observado, na decisão que decretar a falência, o disposto no art. 99 desta Lei.

§ 5º O juiz poderá autorizar a locação ou arrendamento de bens imóveis ou móveis a fim de evitar a sua deterioração, cujos resultados reverterão em favor da massa. (incluído pela Lei nº 11.127, de 2005)

Art. 193. O disposto nesta Lei não afeta as obrigações assumidas no âmbito das câmaras ou prestadoras de serviços de compensação e de liquidação financeira, que serão ultimadas e liquidadas pela câmara ou prestador de serviços, na forma de seus regulamentos.

Art. 194. O produto da realização das garantias prestadas pelo participante das câmaras ou prestadores de serviços de compensação e de liquidação financeira submetidos aos regimes de que trata esta Lei, assim como os

títulos, valores mobiliários e quaisquer outros de seus ativos objetos de compensação ou liquidação serão destinados à liquidação das obrigações assumidas no âmbito das câmaras ou prestadoras de serviços.

Art. 195. A decretação da falência das concessionárias de serviços públicos implica extinção da concessão, na forma da lei.

Art. 196. Os Registros Públicos de Empresas manterão banco de dados público e gratuito, disponível na rede mundial de computadores, contendo a relação de todos os devedores falidos ou em recuperação judicial.

Parágrafo único. Os Registros Públicos de Empresas deverão promover a integração de seus bancos de dados em âmbito nacional.

Art. 197. Enquanto não forem aprovadas as respectivas leis específicas, esta Lei aplica-se subsidiariamente, no que couber, aos regimes previstos no Decreto-Lei nº 73, de 21 de novembro de 1966, na Lei nº 6.024, de 13 de março de 1974, no Decreto-Lei nº 2.321, de 25 de fevereiro de 1987, e na Lei nº 9.514, de 20 de novembro de 1997.

Art. 198. Os devedores proibidos de requerer concordata nos termos da legislação específica em vigor na data da publicação desta Lei ficam proibidos de requerer recuperação judicial ou extrajudicial nos termos desta Lei.

Art. 199. Não se aplica o disposto no art. 198 desta Lei às sociedades a que se refere o art. 187 da Lei nº 7.565, de 19 de dezembro de 1986.

~~Parágrafo único. Na recuperação judicial e na falência das sociedades de que trata o caput deste artigo, em nenhuma hipótese ficará suspenso o exercício de direitos derivados de contratos de arrendamento mercantil de aeronaves ou de suas partes.~~

§ 1º Na recuperação judicial e na falência das sociedades de que trata o caput deste artigo, em nenhuma hipótese ficará suspenso o exercício de direitos derivados de contratos de locação, arrendamento mercantil ou de qualquer outra modalidade de arrendamento de aeronaves ou de suas partes. (Renumerado do parágrafo único com nova redação pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 2º Os créditos decorrentes dos contratos mencionados no § 1º deste artigo não se submeterão aos efeitos da recuperação judicial ou extrajudicial, prevalecendo os direitos de propriedade sobre a coisa e as condições contratuais, não se lhes aplicando a ressalva contida na parte final do § 3º do art. 49 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 3º Na hipótese de falência das sociedades de que trata o caput deste artigo, prevalecerão os direitos de propriedade sobre a coisa relativos a contratos de locação, de arrendamento mercantil ou de qualquer outra modalidade de arrendamento de aeronaves ou de suas partes. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Art. 200. Ressalvado o disposto no art. 192 desta Lei, ficam revogados o Decreto-Lei nº 7.661, de 21 de junho de 1945, e os arts. 503 a 512 do Decreto-Lei nº 3.689, de 3 de outubro de 1941 - Código de Processo Penal.

Art. 201. Esta Lei entra em vigor 120 (cento e vinte) dias após sua publicação.

Brasília, 9 de fevereiro de 2005; 184º da Independência e 117º da República.

LUIZ INÁCIO LULA DA SILVA

Márcio Thomaz Bastos

Antonio Palloci Filho

Ricardo José Ribeiro Berzoini

Luiz Fernando Furlan

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](#)