

**ADI Nº 4.980: OS DELITOS DOS ARTIGOS 168-A, CP E 2º, LEI 8.137/90**  
**CONTINUAM SENDO DE NATUREZA FORMAL**

*Douglas Fischer*  
*Mestre em Instituições de Direito e do*  
*Estado pela PUCRS*  
*Procurador Regional da República na 4ª Região*  
*Lattes.cnpq.br/5240252425788419*  
[www.temasjuridicosPDF.com](http://www.temasjuridicosPDF.com)  
*telegram: @temasjuridicospdf*  
*instagram: @professordouglasfischer*

**No dia de hoje, 17.5.2022, foi publicada a ementa do**  
**juízo da ADI nº 4.980**, com a seguinte ementa:

AÇÃO DIRETA DE  
INCONSTITUCIONALIDADE. LEI N. 9.430/1996, ART.  
83. REDAÇÃO DA LEI N. 12.350/2010. CRIME DE  
APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA.  
REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS.  
EXAURIMENTO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO-  
FISCAL. NORMA DE NATUREZA ADMINISTRATIVA.  
INEXISTÊNCIA DE AFRONTA AO ART. 62, CAPUT E §  
1º, I, "B", DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.  
VIOLÊNCIA AOS ARTS. 3º; 150, II; 194, CAPUT, V;  
195; 62, CAPUT E § 1º, I, "B", DA CONSTITUIÇÃO  
FEDERAL. INOCORRÊNCIA. NÃO  
COMPROMETIMENTO DAS ATRIBUIÇÕES DO  
MINISTÉRIO PÚBLICO. TUTELA ADEQUADA DOS  
BENS JURÍDICOS. RAZOABILIDADE DA OPÇÃO DO  
LEGISLADOR. LINEARIDADE DO PROCEDIMENTO  
ADMINISTRATIVO-FISCAL. DIREITO PENAL  
ENQUANTO *ULTIMA RATIO*.

1. A conversão de medida provisória em lei, com absorção de conteúdo, torna prejudicado o debate sobre o atendimento dos pressupostos de sua admissibilidade. Precedente.

2. Eventual controle de urgência e relevância pelo Poder Judiciário só se faz possível em situações excepcioníssimas, de evidente excesso ou abuso, sob risco de se romper com o princípio da separação dos poderes. Precedentes.

3. A norma contida no art. 83 da Lei n. 9.430/1996 é voltada ao agente público responsável pela constituição do

crédito tributário, não tratando de tema de direito penal ou processual penal. Ausência de violação ao art. 62, *caput* e § 1º, I, “b”, da Constituição Federal. ADI 1.571, ministro Gilmar Mendes.

4. Não há falar em ofensa ao princípio da isonomia tributária, tendo em vista que o dispositivo impugnado introduziu linearidade no procedimento administrativo, estendendo aos crimes de apropriação indébita e sonegação previdenciária a solução prevista para os demais delitos contra a ordem tributária.

5. A exigência do exaurimento do processo administrativo para efeito de encaminhamento da representação fiscal ao Ministério Público é disciplina que, em vez de afrontar, privilegia os princípios da ordem constitucional brasileira e se mostra alinhada com a finalidade do direito penal enquanto *ultima ratio*.

6. **O art. 83 da Lei n. 9.430/1996, com a redação da Lei n. 12.350/2010, apenas estabelece requisito, direcionado ao agente administrativo, quanto ao encaminhamento da representação fiscal para fins penais ao Ministério Público. Em nada modifica a natureza jurídica do crime de apropriação indébita previdenciária, tampouco trata da justa causa para os delitos contra a ordem tributária.**

7. A validade da norma atacada independe da controvérsia relacionada à natureza dos delitos nela mencionados – se material ou formal –, notadamente o de apropriação indébita previdenciária.

8. Ação direta de inconstitucionalidade conhecida e, no mérito, julgada improcedente.

Vamos hoje então *novamente explicar* o tema.

Devemos deixar claro que a “base” do presente texto não é inédita, senão apenas atualizada, notadamente **para analisar se, em face do que decidido pelo no julgamento da retromencionada ADI 4.980, teria sido “alterada” a natureza “formal” para “material” dos crimes do artigo 168-A do CP (e similares, como o art. 2º, Lei nº 8.137/90).**

De fato, não é de hoje que enfatizamos que muitos pretendem *transformar*, mesmo que contra previsão expressa de lei, o delito do art. 168-A do CP (denominado, erroneamente, de “apropriação indébita” previdenciária) em um delito de natureza *material*.

Já chegamos a situações de reprodução acrítica de *ementas* – sem um mínimo rigor científico ou até pela ausência de uma análise mais acurada do que *efetivamente* decidido, em verdadeiro procedimento “hermenêutico” de “copiar-colar” - que (supostamente) indicariam que teria havido *modificação* do entendimento jurisprudencial acerca da natureza dos delitos em comento. Aliás, **isso ocorreu em 4 votos da ADI, em que os nobres**

**juízes demonstraram, claramente, não conhecerem na íntegra os efetivos precedentes do próprio STF.**

Todo problema está relacionado com a redação que foi conferida ao art. 83 da Lei nº 9.430/96 pela Lei 12.350/2010, pois lá se consigna que “a representação para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária previstos nos arts. 1º e 2º da Lei n. 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, previstos nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei n 2.848, de 7 de dezembro de 1940 (Código Penal), será encaminhada ao Ministério Público depois de proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente” (grifamos).

Era (talvez) o *mote* que faltava para justificar: agora, sim, os delitos em voga são de natureza material, pois enquanto não exaurida a esfera administrativa eles não estarão consumados.

Novo – e uma vez mais – má compreensão. Vamos aos nossos fundamentos.

**1. O equívoco dogmático e teórico da Súmula Vinculante nº 24 do STF.**

**Vamos insistir tantas quantas vezes forem necessárias !**

Com o devido respeito, o que não nos impede de criticarmos até duramente, há muito insistimos que o Supremo Tribunal Federal incorreu num equívoco dogmático e teórico sem precedentes ao editar a Súmula Vinculante nº 24, fixando (falsa) premissa<sup>1</sup> de que, como os delitos previstos no art. 1º da Lei nº 8.137/90 (e, também, por lógica os do art. 337-A, CP) seriam de natureza material somente *existiriam* com o exaurimento da esfera administrativa (**já publicamos aqui no site essa “criação” absurdamente atécnica.**)

Temos que insistir nas críticas ao tema, até para compreendermos também o equívoco decorrente das *novas interpretações* em face da legislação superveniente antes mencionada.

De plano, surge o (primeiro) paradoxo (notado, felizmente, por alguns Ministros do STF quando da - açodada - edição da Súmula Vinculante nº 24): a exigência (*se verdadeira a premissa*) deveria ser feita para ***todas*** as hipóteses do art. 1º da Lei nº 8.137/90 (e ***não apenas em relação aos quatro primeiros incisos***, que referem apenas as *condutas-meio* do crime, que se verifica em relação ao *caput*), bem ***como também para*** os crimes hoje previstos no **art. 337-A, CP** (na redação da Lei nº 9.983/2000)<sup>2</sup>.

1

Perelman sempre advertiu que “os problemas específicos de lógica jurídica não surgem quando se trata de deduzir as consequências que resultam logicamente de um conjunto de premissas, mas quando se trata de estabelecer essas próprias premissas, dando às normas jurídicas seu alcance exato” (PERELMAN, Chaïm. *Ética e Direito*. São Paulo: Martins Fontes, 2002, p. 496). No mesmo diapasão, Ricaséns Siches salienta que “el verdadero meollo de la función judicial no radica ni remotamente en el silogismo que pueda formularse, sino que consiste en la elección de premisas, por parte del juez”. (RECASÉNS SICHES, Luis. *Nueva Filosofía de la interpretación del Derecho*. 2 ed. México: Porrúa, 1973, p.237).

2

Na verdade, esta *omissão* decorre diretamente da (pasmem) incompreensão que o próprio Supremo Tribunal Federal tem a respeito destes delitos, como se verifica dos fundamentos do

Sem desenvolver minuciosamente todos os pontos de vista que se tem para demonstrar a inconsistência teórica, jurídica e lógico-sistêmica da decisão da Corte Suprema e dos demais tribunais, destacam-se, topicamente, nossas considerações prefaciais a respeito do tema:

a) no sistema vigente, o Poder Judiciário não pode(ria) ficar vinculado e jungido às conclusões advindas da seara administrativa, embora a *vinculação* só exista, em verdade, nos delitos desse jaez, por conta dos *precedentes*;

b) contraria-se frontalmente o contido no art. 5º, XXXV, CF/88, que determina que a lei (e também as conclusões derivadas da construção jurisprudencial, complementa-se) não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito;

c) no âmbito criminal não se discute “crédito tributário”, mas *tributo* (vinculado à *obrigação* tributária);

d) as provas acerca da materialidade do crime (tributo, *suprimido* ou *reduzido*) não podem ficar restritas àquelas eventualmente produzidas na esfera administrativa. É dizer: na ação penal há possibilidade de outras provas a demonstrar a materialidade e prática do crime, independentemente da decisão administrativa;

e) as conclusões tomadas no âmbito administrativo deve(riam) servir tão-somente como elementos a mais para formar a convicção do juiz;

f) o prazo prescricional para a constituição do *crédito tributário*, de regra, é de 5 (cinco anos), enquanto que, à luz do Código Penal, o delito em voga tem prescrição em abstrato no marco de 12 (doze) anos; mas, em determinados casos, a prescrição pode ser de *até* 22 (vinte e dois) anos;

g) a decisão proferida no acórdão-paradigma importa conferir, na prática, efeito vinculante a uma decisão administrativa, quando, salvo exceções, sequer decisões emanadas do próprio STF ostentam tal característica;

h) o Código Penal (art. 4º, CP) adotou a denominada *Teoria da Atividade*, considerando-se “*praticado o crime no momento da ação ou omissão, ainda que outro seja o momento do resultado*”. Portanto, segundo referida teoria, o crime se consuma com a ação (no caso, necessariamente comissiva) *supressão* ou *redução* (*caput* do art. 1º) de tributo mediante alguma conduta, fraudulenta ou não, prevista nos incisos do art. 1º da Lei 8.137/90. É importante aqui frisar que a Corte Suprema *não disse* que o crime se consumaria num momento (ação ou omissão), cujos resultados poderiam ocorrer ulteriormente (incidindo, aí sim, corretamente a *Teoria da Atividade*). O que se disse majoritariamente - com absoluto equívoco - é que o crime *só existe* após o exaurimento da esfera administrativa. Uma leitura minimamente atenta do *leading case* do HC nº

---

julgamento proferido no HC nº 90.795-PE, donde se extrai, hialinamente, que ministros da Corte Suprema (ainda) confundem sonegação de tributos com dívida tributária. A propósito, remetemos às considerações em outro texto de nossa autoria: FISCHER, Douglas. *A impunidade: sonegação fiscal e exaurimento da esfera administrativa Ainda sobre os problemas derivados dos precedentes do STF no HC nº 81.611-SP e seu confronto com o que decidido no HC nº 90.795-PE*. Direito e Democracia (ULBRA) v. 9, p. 184, 2008. Também em OLIVEIRA, Eugênio Pacelli de. FISCHER, Douglas. *Comentários ao Código de Processo Penal e sua Jurisprudência*. 13 ed. São Paulo: Atlas..

81.611-SP permite verificar que esta *construção*, acolhida majoritariamente, foi objeto de verdadeira *solução não tão detida* sobre suas consequências pelo relator após as críticas feitas pelo Ministro Joaquim Barbosa acerca da inconsistência teórica do que se estava decidindo e, sobretudo, por conta da *fluência da prescrição*, se mantidos os raciocínios (acolhidos por alguns) de se tratar de hipótese de *condição objetiva de punibilidade* ou então *condição de procedibilidade* (a condição objetiva de punibilidade é externa ao crime em si, pressupõe sua existência para então que seja punido ...).

Feitas essas considerações bastantes breves, e remetendo-se novamente a outras anotações em que mais detalhado este tópico<sup>3</sup>, é momento de avançar a discussão objeto da delimitação do presente.

## **2. Uma (suposta) decisão do STF que *nunca* foi pronunciada, mas é propalada equivocadamente pela reprodução de uma *ementa* redigida de forma incompleta (o “*precedente*” do Inquérito nº 2.537)**

Em quatro votos do julgamento em voga (portanto, absolutamente minoritária essa posição na solução da controvérsia), foi dito, expressamente, que o STF teria firmado entendimento no julgamento do Inquérito 2.537-GO que o crime do artigo 168-A do CP seria de natureza material.

**Com máximo respeito, realmente o equívoco de premissa é gravíssimo, pois a “decisão final” do Plenário do STF NÃO FOI ESSA !**

Repetimos: o STF nunca decidiu nesse sentido de forma como dito, embora inicialmente tenha sido publicada uma “*ementa*”. Mas veja-se a seguir.

Assim está *ementado* o acórdão proferido *originalmente* no julgamento do Agravo Regimental no Inquérito 2.537:

APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA – CRIME – ESPÉCIE. A apropriação indébita disciplinada no artigo 168-A do Código Penal consubstancia crime omissivo material e não simplesmente formal. INQUÉRITO. SONEGAÇÃO FISCAL. PROCESSO ADMINISTRATIVO. Estando em curso processo administrativo mediante a qual questionada a exigibilidade do tributo, ficam afastadas a persecução penal e – ante o princípio da não-contradição, o princípio da razão suficiente – a manutenção de inquérito, ainda que sobrestado.

Do voto-condutor, da lavra do e. Ministro Marco Aurélio, extrai-se o seguinte:

O Ministério Público parte de equívoco: a denominada apropriação indébita previdenciária não consubstancia crime formal, mas omissivo material. A leitura do artigo 168-A do Código Penal revela que se tem como elemento da prática delituosa deixar de repassar contribuições previdenciárias. Indispensável, portanto, a ocorrência de apropriação dos valores, com inversão da posse respectiva. O objeto jurídico protegido é o patrimônio da previdência social no que se deixa, em ato de apropriação glosado penalmente, de recolher valores. Ora, pendente recurso

3

PACELLI, Eugênio. FISCHER, Douglas. *Comentários ao Código de Processo Penal e sua Jurisprudência*. 13 ed. Salvador: Juspodivm, 2022, item 395.3.4.1.

administrativo em que se discute a exigibilidade do tributo, tem-se como inviável a propositura da ação penal, a seqüência quanto ao incidente alusivo ao recebimento da denúncia apresentada. (fls. 04-05 do voto)

Além de não ter sido acolhida essa posição pela composição majoritária daquela sessão (dos 7 ministros – *composição quase mínima para funcionamento do órgão plenário* -, apenas o relator defendeu tais conclusões), o aresto apresenta contradições e omissões evidentes.

Em primeiro lugar, há contradição quando o voto-condutor afirma a necessidade de *animus rem sibi habendi* e não analisa comparativamente os tipos penais do artigo 168 e do artigo 168-A, § 1º, I, ambos do Código Penal, tratando-os como se fossem idênticos.

No tipo do artigo 168, CP (“*verdadeiro*” delito de “*apropriação*” indébita), indispensável a apropriação da coisa mediante a inversão da posse, sendo necessária a demonstração (exatamente por isto) do dolo específico (*animus rem sibi habendi*). Já no delito de “*apropriação indébita previdenciária*” não há exigência, na norma penal, da necessidade de *apropriação*. O tipo se consuma mediante duas condutas: a primeira comissiva (descontar ou cobrar), a segunda omissiva (deixar de repassar no prazo legal). Em nenhum momento a norma objeto do artigo 168-A, § 1º, I estipula como condição a necessidade de *apropriação dos valores*. Aliás, foi o que constou expressamente do voto do Ministro Cezar Peluso (sem qualquer referência na ementa ou no acórdão):

[...] este caso de apropriação indébita previdenciária **não pode ser equiparado ao dos delitos materiais de débito tributário**, porque aqui o núcleo do tipo, sobretudo no caso, que é o 168, ‘a’, inciso I, se compõe de dois verbos. As ações são duplas: primeiro, descontar; segundo, deixar de recolher. (*grifos nossos*)

Tanto é assim que, ulteriormente, o STF ratificou seu entendimento por sua composição plenária:

Ação Penal: Apropriação Indébita e Sonegação Previdenciárias. O Tribunal julgou procedente pedido formulado em ação penal promovida pelo Ministério Público Federal para condenar Deputado Federal pela prática dos crimes tipificados no art. 168-A, § 1º, I e art. 337-A, III, c/c o art. 71, caput e art. 69, todos do CP, à pena de 7 anos de reclusão e ao pagamento de 60 dias-multa, calculados na base de meio salário-mínimo vigente em agosto de 2002 (término da continuidade delitiva), atualizados monetariamente. [...] Rejeitou-se a alegação de que os crimes exigiriam a comprovação do *animus rem sibi habendi*. Enfatizou-se que a orientação da Corte encontra-se consolidada no sentido de que, para a caracterização dos aludidos tipos penais, é suficiente a demonstração do dolo genérico, sendo dispensável um especial fim de agir. [...] (*Ação Penal nº 516/DF, STF, Plenário, Relator Ministro Ayres Britto, julgado em 27.09.2010, Informativo n. 602, de 1º de Outubro de 2010*)

O aresto retronominado ficou assim (explicitamente) ementado, no ponto que interessa:

**AÇÃO PENAL ORIGINÁRIA. CRIMES DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA PREVIDENCIÁRIA E SONEGAÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO**

PREVIDENCIÁRIA (INCISO I DO § 1º DO ART. 168-A E INCISO III DO ART. 337-A, AMBOS DO CÓDIGO PENAL). [...] DOLO ESPECÍFICO. NÃO-EXIGÊNCIA PARA AMBAS AS FIGURAS TÍPICAS. [...] 3. A orientação jurisprudencial do Supremo Tribunal Federal é firme no sentido de que, para a configuração do crime de apropriação indébita previdenciária, basta a demonstração do dolo genérico, sendo dispensável um especial fim de agir, conhecido como *animus rem sibi habendi* (a intenção de ter a coisa para si). Assim como ocorre quanto ao delito de apropriação indébita previdenciária, o elemento subjetivo animador da conduta típica do crime de sonegação de contribuição previdenciária é o dolo genérico, consistente na intenção de concretizar a evasão tributária. [...] (Ação Penal nº 516, STF, Relator Ministro Ayres Britto, Plenário, julgado em 27.09.2010, publicado no DJ em 06.12.2010)

Mas é preciso – porque igualmente *fundamental* – retornar ao que decidido **nos EMBARGOS DE DECLARAÇÃO no Agravo Regimental no Inquérito nº 2.537 (muitos ainda se referem à ementa do primeiro julgamento, COMO feito por 4 ministros inclusive na presente ADI 4980, antes dos embargos de declaração, e ainda cremos que assim o fazem por mero descuido).**

Não sem antes enfatizar que, efetivamente, um dos “grandes problemas” no âmbito da jurisprudência brasileira atual é que alguns (para não dizer *muitos*) julgados estão-se reportando aos teores das “ementas”, muitas vezes absolutamente dissonantes do que efetivamente decidido.

**O Inquérito nº 2.537/GO é um dos exemplos mais eloquentes. É que, malgrado alguns precedentes (inclusive do STJ e de 4 votos aqui na ADI 4980, copiados em partes do julgado), a Corte Suprema acabou reconhecendo que a decisão tomada no mencionado inquérito não importava o reconhecimento de que fosse necessário o exaurimento da esfera administrativa.**

Se dúvida alguma pairar, basta uma leitura (minimamente) *atenta* do voto do Ministro Peluso (com o que concordou o próprio relator) no julgamento dos embargos de declaração opostos pelo Ministério Público Federal:

O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO (PRESIDENTE) – Ministro Marco Aurélio, peço vênias a Vossa Excelência não para discordar em relação à solução do caso, nem à sua qualificação jurídica. Está-me parecendo que o Ministério Público não se insurge nem quanto à qualificação que Vossa Excelência deu ao crime. O Ministério Público, parece-me, pretende é dissipar a preocupação de que, deste julgado, se tire a tese de que o crime, no caso de desconto, pelo empregador, de verba devida à previdência social, dependa de prévio procedimento administrativo para caracterizar-se como tal. No debate, entendi não ser o caso, porque, quando o empregador, ele mesmo, desconta, sabe o valor que descontou e tem que repassar. Portanto, **não há necessidade nenhuma de instaurar-se prévio procedimento administrativo para saber o que ele devia ter recolhido.** É ele mesmo que toma a iniciativa, logo sabe o valor que desconta e deveria recolher. **E o Ministério Público está preocupado que, deste julgamento, se extraia a tese de que, ainda nesse caso, quando o empregador desconta e não recolha, seria necessário**

**procedimento administrativo prévio para saber qual é o valor para efeito de caracterização do tributo.**

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Há aquela peculiaridade que, inclusive, o levou a somar o seu voto ao meu, ou seja, a notícia do Instituto segundo a qual, por ora, o tributo é inexigível, por estar em curso processo administrativo.

O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO (PRESIDENTE) – É só para fazer constar esse pronunciamento, deixar claro. Eu também rejeito os embargos. **O TRIBUNAL DEIXA CLARO QUE NÃO CONCORDA COM A TESE DE QUE É NECESSÁRIO BREVE PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO PARA CARACTERIZAR O TRIBUTO.**

O SENHOR MINISTRO CARLOS BRITTO – Nessa matéria de desconto e falta de recolhimento.

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Necessário não é, mas, se existe e o Instituto comunica – como o fez no caso – que a exigibilidade não está pacificada e que ele ainda está examinando, não se tem como admitir a persecução criminal. **Concordo com Vossa Excelência. Há um precedente, que não compreendi até hoje,** no sentido de sinalizar a necessidade de lançamento. Não chego a tanto.

O SENHOR MINISTRO CEZAR PELUSO (PRESIDENTE) – Está claro. [...] – (*grifos nossos*)

Mais: no julgamento da Ação Penal nº 516, acima explicitada, o Ministro Marco Aurélio acompanhou na íntegra o que lá decidindo, em franca contrariedade ao que fez constar na ementa do referido julgado. Realmente, na linha de suas palavras supra, talvez *ainda não* tenha compreendido na íntegra também este precedente.

Com efeito, infelizmente, o tema (ainda) não está tão claro para alguns, que continuam a repetir a (mera) *ementa* do primeiro julgamento da Corte Suprema no Inquérito nº 2.537.

Então é preciso demonstrar que, em julgamentos posteriores por delitos similares no âmbito do Plenário do STF foi reafirmada a *desnecessidade* do exaurimento da esfera administrativa **em crimes formais**, como é o caso do (similar) delito previsto no art. 2º, Lei nº 8.137/90. Confira-se:

ARTIGO 16

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EFEITOS INFRINGENTES. ADMISSIBILIDADE EXCEPCIONAL. NECESSIDADE DE INTIMAÇÃO DA PARTE EMBARGADA PARA CONTRARRAZÕES. ART. 2º, INC. I, DA LEI Nº 8.137/90. CRIME FORMAL. DESNECESSIDADE DE CONCLUSÃO DO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO PARA A PERSECUÇÃO PENAL. Visando os embargos declaratórios à modificação do provimento embargado, impõe-se, considerado o devido processo legal e a ampla defesa, a ciência da parte contrária para, querendo, apresentar contra-razões. **O tipo penal previsto no artigo 2º, inc. I, da Lei 8.137/90, é crime formal** e, portanto, independe da consumação do resultado naturalístico correspondente à auferição de vantagem ilícita em desfavor do Fisco, bastando a omissão de informações ou a prestação de declaração falsa, não demandando a efetiva percepção material do ardil aplicado. Dispensável, por conseguinte, a conclusão de procedimento administrativo para configurar a justa causa

legitimadora da persecução. Embargos declaratórios providos. (*Embargos de Declaração no RHC nº 90.532-CE, Relator Ministro Joaquim Barbosa, Plenário, julgado em 236.09.2009, publicado no DJ em 05.11.2009*)

**A pergunta que se faz é: nesse julgamento da ADI nº 4.980 o STF então teria dito que o crime do artigo 168-A é “material”?**

**NÃO DISSE ISSO**, que fique bem claro.

Apenas 4 votos assentaram essa (equivocada premissa), sendo que um dos votos (Ministro Alexandre de Moraes) apreendeu o problema na íntegra.

**3. As “consequências” jurídicas da *novel redação* do art. 83 da Lei nº 9.430/96 nos termos conferidos pela Lei nº 12.350/2010.**

Desde já deixamos bem claro nossa posição: **mesmo após o advento da Lei nº 12.350/2010, não houve alteração acerca da natureza dos delitos previstos no art. 168-A, CP e no art. 2º, Lei nº 8.137/90.**

Com efeito, na linha do que demonstrado acima, se, em relação aos (verdadeiros) *delitos materiais* de sonegação fiscal, não houve a transmutação deles por conta da redação do art. 83 da Lei nº 9.430/96 conferida pela Lei nº 12.350/2010 (assim como já não ocorrera antes), com muito mais razão há se dizer que se estaria diante de arrematado absurdo sustentar, *doravante*, que o delito de não-recolhimento de contribuições previsto no art. 168-A, CP, e aqueles de natureza formal previstos no art. 2º, Lei nº 8.137/90, teriam sido *transformados*, como num passe de mágica, *sem que se alterasse o conteúdo de seus verbos nucleares*, em delitos *materiais*.

Entendemos ainda que a Lei nº 12.350/2010 foi objeto de conversão da Medida Provisória nº 497. Assim, as disposições que conferem a nova redação ao art. 83 da Lei nº 9.430/96 violam - *frontalmente* - a clara regra do inciso "b" do § 1º do art. 62 da Constituição Federal, que peremptoriamente veda a edição de medidas provisórias que tratem de matérias relativas ao direito penal e ao direito processual penal (mas somos pródigos no Brasil em desconsiderarmos esse princípio fundamental). Mas isso o STF disse que não ocorreu no julgamento da ADI nº 4.980.

**4. A questão da prescrição.**

Nossas críticas ao que decidido na Súmula Vinculante nº 24 do STF permanecem: dizer que o delito *só existe* após o exaurimento da esfera administrativa, além de violar os mais básicos princípios da dogmática jurídica, atenta frontal e substancialmente contra a previsão do art. 4º, CPP, que trata da *Teoria da Atividade*. De qualquer modo, se o que foi decidido em relação aos delitos *materiais* é que o crime somente *existe* a partir de determinado marco (o exaurimento da *esfera administrativa*), outra solução não há que reconhecer que a prescrição somente começa a fluir a partir deste momento, à luz do art. 111, I, CP (*art. 111. A prescrição, antes de transitar em julgado a sentença final, começa a correr: I – do dia em que o crime se consumou*).

Uma anotação: é tecnicamente ERRADO dizer que o exaurimento da esfera administrativa importaria uma condição objetiva de punibilidade, pois o crime não estaria consumado. Aliás, uma contradição imensa nessa assertiva.

Exemplificativamente, do caso em comento aqui, ADI 4980, colhe-se do voto do Ministro Gilmar Mendes que “*além de a representação fiscal para fins penais ser um dever do Auditor-Fiscal da Receita Federal, o esgotamento das vias administrativas representa, no âmbito dos crimes tributários, uma condição objetiva de procedibilidade da ação penal, já que o lançamento definitivo do crédito tributário, por meio do encerramento do processo fiscal, é um pressuposto inafastável da persecução penal*”.

**A falha de premissa técnica é imensa, data venia.**

**A condição de punibilidade pressupõe o crime existente, porém não punível ainda !**

Mas, prosseguindo, as conclusões acima são firmadas (repita-se) independentemente da redação (desde então) do art. 83 da Lei nº 9.430/96 (que não abarcava os delitos *formais*, como é o caso do art. 168-A, CP e do art. 2º, Lei nº 8.137/90).

Portanto, como o delito de não-recolhimento de contribuições previdenciárias descontadas e também aqueles previstos no art. 2º, Lei nº 8.137/90 são de natureza formal (como sempre foram), a prescrição começará a correr a partir da verificação da conduta omissiva do não-repasse dos valores (que deverá ser precedida do desconto ou cobrança dos valores).

Ou seja, aqui, *diferentemente* do que constante na Súmula Vinculante nº 24, por serem crimes formais, a prescrição começará a correr igualmente com fundamento no art. 111, I, CP, mas com marco temporal *não* no exaurimento da esfera administrativa, e *sim* na conduta *omissiva* de não-repasse no tempo previsto dos valores eventualmente descontados ou cobrados.

Em síntese: a prescrição já estará fluindo pela consumação, mas está-se impondo pela regra alterada pela Lei nº 12.350/2010 que a Receita Federal somente comunique o fato criminoso (já consumado e integralizado) após as (eventualmente longas) discussões na esfera administrativa.

Em nossa interpretação, consideramos que, após a edição da Lei nº 12.234/2011, que conferiu nova redação ao § 1º do art. 110 do Código Penal<sup>4</sup>, não há mais se falar em prescrição retroativa pela pena aplicada para período anterior ao recebimento da peça acusatória. Porém, como se trata de regra de natureza *penal*, somente poderá ser aplicada aos fatos *cometidos* após sua vigência. Aos anteriores, resta vedada, o que acarretará, certamente, acaso haja eventual condenação a irremediável *prescrição retroativa*.

De qualquer maneira, especialmente para os *atos posteriores* à edição da novel lei sobre prescrição, não se pode deixar de considerar a possibilidade de decurso do prazo da própria prescrição em abstrato, bem como (mais relevante) admitir que o legislador (*abusando* de sua *discricionariedade*) possa estipular em regra procedimental a impossibilidade de comunicação de fato criminoso já consumado ao titular da ação penal.

4            o

§ 1º A prescrição, depois da sentença condenatória com trânsito em julgado para a acusação ou depois de improvido seu recurso, regula-se pela pena aplicada, **não podendo, em nenhuma hipótese, ter por termo inicial data anterior à da denúncia ou queixa.** (Redação dada pela Lei nº 12.234, de 2010)

## **5. Então, o que decidiu o STF no caso em comento por sua maioria?**

Embora existam referências em 4 votos a um (suposto) precedente do STF (Inquérito nº 2.537-GO) no sentido de que o crime de “apropriação indébita previdenciária” (isso nunca foi decidido nesse sentido, basta ler a sequência do julgamento ...), o fato é que a maioria do STF seguiu a posição do relator, que deixou claro que a discussão acerca da natureza do crime em voga seria irrelevante para a solução da controvérsia posta na ADI.

Verdade igualmente que o Relator citou o (equivocado também, *data venia*) Enunciado nº 79 da 2ª CCR/MPF 5, que, em nossa compreensão, confunde claramente os institutos a respeito do tema aqui debatidos.

De qualquer modo, em seu voto (que foi acolhido pela maioria), fica claro que o Relator reconheceu que o crime continua sendo formal, embora dependa da “representação” da autoridade fiscal, abrindo-se ainda a possibilidade (clara) de início da ação penal se houver notícia do fato criminoso.

Em seu voto, deixou claro que

Quanto ao pedido subsidiário formulado pelo requerente, qual seja, de "interpretação conforme ao dispositivo para declarar que os delitos formais, sobretudo o de apropriação indébita previdenciária, consumam-se independentemente do exaurimento da esfera administrativa", entendo que se faz necessário melhor reflexão, considerado, em especial, o campo de atuação próprio ao controle concentrado de constitucionalidade.[...]

Digo isso, inclusive, **por apreço ao princípio da segurança jurídica e privilegiando a linearidade de tratamento jurídico alcançado pela alteração promovida pela Lei n. 12.350**, que em muito prestigiou o precedente da Corte.

**Reconheço, uma vez mais, que o art. 83 da Lei n. 9.430/1996, pela própria dicção, e mesmo pelas razões de decidir adotadas por ocasião do julgamento de mérito da ADI 1.571, se limita tão somente a concretizar diretiva à Administração tributária quanto ao momento adequado de envio da representação fiscal para fins penais.**

[...] Penso, todavia, que o questionamento suscitado nesta ação direta se mostra inapropriado por revelar tentativa de estender interpretação a dispositivo que não trata exatamente do tema. Daí decorreria não apenas a revisão do que decidido na ADI 1.571 e no HC 81.611 – emprestando-se à presente ação caráter atípico, próprio de embargos de declaração –, mas,

eventualmente, também redesenho do alcance que vem sendo conferido ao verbete vinculante n. 24 da Súmula.

Ora, o art. 83 da Lei n. 9.430/1996, seja na redação original, seja na resultante da modificação introduzida pela Lei n. 12.350/2010, não traz o campo hermenêutico contra o qual se insurge a parte requerente. **O dispositivo legal aqui impugnado não cuida, por nenhuma perspectiva, do momento de consumação dos delitos, mas tão só do ponto em que se mostra adequado o envio, pela Administração tributária, da representação fiscal para efeito penal.**

[...] **No meu modo de ver, a denúncia não depende da comunicação, dita representação fiscal, da autoridade administrativa, podendo oferecê-la a qualquer tempo, se, por outros meios, tem conhecimento do lançamento definitivo.**

Entendo que as colocações bem lançadas pelo ministro Sepúlveda Pertence, que vieram a ser contempladas na ementa do acórdão da ADI 1.571, se dirigem exclusivamente aos crimes materiais então prescritos no art. 83 da Lei n. 9.430/1996, em sua redação original.

[...]

O entendimento consubstanciado no citado *habeas corpus* imputa, portanto, o término do processo administrativo-fiscal, enquanto condição de procedibilidade, tão somente aos crimes materiais, diferenciando de forma inequívoca as situações e limitando o alcance do entendimento.

É o que se observa, oportuno mencionar, do que decidido pelo Plenário deste Tribunal em momento posterior ao citado precedente, quando do julgamento dos embargos de declaração no RHC 90.532, ministro Joaquim Barbosa, na sessão de 23 de setembro de 2009:

Embargos de declaração. Efeitos infringentes. Admissibilidade excepcional. Necessidade de intimação da parte embargada para contrarrazões. Art. 2º, inc. I, da Lei nº 8.137/90. Crime formal. Desnecessidade de conclusão do procedimento administrativo para a persecução penal. Visando os embargos declaratórios à modificação do provimento embargado, impõe-se, considerado o devido processo legal e a ampla defesa, a ciência da parte contrária para, querendo, apresentar contrarrazões. **O tipo penal previsto no artigo 2º, inc. I, da Lei 8.137/90, é crime formal e, portanto, independe da consumação do resultado naturalístico correspondente à aferição de vantagem ilícita em desfavor do Fisco, bastando a omissão de informações ou a prestação de declaração falsa, não demandando a efetiva percepção material do ardil aplicado.** Dispensável, por conseguinte, a conclusão de procedimento administrativo para configurar a justa causa legitimadora da persecução. Embargos declaratórios providos. [...]

Ora, esse o quadro, surge imprópria a atribuição da pecha de inconstitucional à norma impugnada sem que se rompa com os fundamentos que conduziram a Corte à conclusão pela higidez do art. 83 da Lei n. 9.430/1996, em sua redação original.

Embora considere haver mérito na discussão – e de fato não extraia dos precedentes colacionados alcance genérico a conferir, enquanto

condição de procedibilidade também para os crimes formais, o término do processo administrativo –, compreendo ser a questão irrelevante, na presente ação direta, para efeito de assentar pretensa inconstitucionalidade do dispositivo em análise, ou mesmo de emprestar a ele a interpretação conforme pretendida.

**É que, como já afirmei, o art. 83 da Lei n. 9.430/1996 não cuida propriamente de nenhuma condição de procedibilidade para a persecução penal, não se extraindo de tal dispositivo qualquer diretiva voltada a tanto.**

Assim, se partilho da premissa de que, na hipótese de crime formal contra a ordem tributária, o qual não exige a ocorrência do resultado para a consumação, se faz desnecessário o esgotamento da via administrativa para início da persecução penal, também não ignoro que, em determinadas circunstâncias, poderá ser a própria existência de situação configuradora de referida violação objeto de discussão na esfera administrativo-fiscal, motivo pelo qual merece atrair a prudência no que concerne à conflagração da persecução penal.

Isso porque, não raro, ante as particularidades do caso concreto, observa-se que, apesar de a investigação mencionar conduta tipificada como crime formal, do debate que se sucede vem a constatação de voltar-se a principal controvérsia à existência propriamente dita do débito tributário. Em hipóteses como essas, a configuração do ilícito penal em referência só se verificará com o fim do exame da questão pela autoridade fazendária. [...]

Não pretendo adentrar cada figura típica listada no art. 83 para, genericamente, classificá-la como formal ou material. Conforme consignado, isso caberá ao legislador e ao intérprete da legislação infraconstitucional. Apenas afirmo que, ante a prudência que o tema impõe, não vejo como, em sede abstrata, rever importante garantia direcionada aos indivíduos.

É bem verdade que, ante a importância dos bens jurídicos envolvidos, poderia o ordenamento jurídico dar tratamento diverso do que o estendido, ao final, pela Lei n. 12.350/2010. Todavia, não o fez, e não me parece de bom tom **reduzir**, em sede de controle concentrado, **garantias individuais que possam vir a ser legalmente instituídas, principalmente quando envolvida** tão indireta contrariedade ao Texto Constitucional como a aventada na presente ação.

Restou claro que a regra impugnada dispõe UNICAMENTE sobre procedimento direcionado à Administração tributária **“quanto ao momento adequado de envio da representação para fins fiscais”**.

Repetimos que a conclusão foi no sentido de que o **“dispositivo legal aqui impugnado NÃO CUIDA, POR NENHUMA PERSPECTIVA, DO MOMENTO DE CONSUMAÇÃO DOS DELITOS, mas tão só do ponto em que se mostra adequado o envio, pela Administração tributária, da representação fiscal para efeito penal”**.

E foi reconhecido EXPRESSAMENTE que a denúncia NÃO **“depende da comunicação, dita representação fiscal, da autoridade**

**administrativa, podendo oferecê-la a qualquer tempo, se, por outros meios, tem conhecimento do lançamento definitivo”.**

É verdade sim que o STF decidiu que, também em relação aos crimes formais, deve-se aguardar o término do procedimento administrativo.

A prescrição, nesses casos, ficará suspensa, como se vê também do acolhimento do voto-condutor: **“O próprio art. 83 da Lei n. 9.430/1996, no § 3º, inserido pela Lei n. 12.382/2011, dispõe não correr a prescrição criminal durante a suspensão da pretensão punitiva”.**

Não podemos deixar de considerar que essa “interpretação” é MUITO MAIS GRAVOSA aos interesses de quem tenha cometido o crime, pois a um crime formal se considera que somente a prescrição fluirá não da ação ou omissão (Teoria da Atividade), mas quando se tiver o resultado.

Com todas as vênias, o STF tem conseguido gerar situações TÉCNICAS inusitadas.

No futuro (e não muito distante), todos poderão ver teses sustentando que a prescrição nesses casos deve ser contada pela Teoria da Atividade. E não será por falta de aviso e demonstração dos equívocos dogmáticos adotados especialmente pela reprodução acrítica de “ementas” (muitas delas inclusive que NÃO refletem o que foi efetivamente decidido).

#### **6. Conclusões.**

O crime do artigo 168-A do CP é (e sempre foi) formal.

A jurisprudência do STF NÃO decidiu que o delito seria material, **nem agora isso ocorreu, mesmo diante da improcedência da ADI nº 4.980.**