

2 – DOCTRINA NACIONAL

A REPRESENTAÇÃO PENAL E OS CRIMES TRIBUTÁRIOS: REFLEXÃO SOBRE O ART. 83 DA LEI 9.430/96

DAVID TEIXEIRA DE AZEVEDO

1. É regra hermenêutica básica nos domínios do direito aquela segundo a qual não há, na lei, dispositivos inúteis, e nem seus termos e disposições não reúnem proveito normativo. A interpretação da norma sempre deve preferir a plena expressão disciplinadora da realidade jurídica e social, inserindo o texto legal de forma útil no sistema jurídico, ainda que a elaboração legislativa vicie-se de defeitos técnicos e traga aporias à estrutura normativa global. Como ensina REALE, “interpretar a lei importa, previamente, em compreendê-la na plenitude de seus fins sociais, a fim de poder-se, desse modo, determinar o sentido de cada um de seus dispositivos. Somente assim ela é aplicável a todos os casos que correspondam àqueles objetivos”, devendo o intérprete “penetrar na *estrutura de suas significações particulares*”.¹

1.2 Sob essa ótica deve ser interpretado o art. 83 da Lei 9.430/96, que veio condicionar a ação penal à representação por crime fiscal, ao término do processo administrativo em que se discute a legitimidade do Auto de Infração.

2. O texto legal contém certa e evidentemente problemas, que, de forma sumária, poderiam ser assim enunciados:

1. estabelece condição de procedibilidade para a ação penal por crime fiscal, sem nada dispor sobre o inquérito policial;

2. silencia quanto à titularidade da manifestação de vontade do Estado no que respeita à ação penal, a trazer a grave questão da legitimidade de representação da parte ofendida;

3. não dispõe sobre causas suspensivas ou interruptivas da prescrição, a propiciar eventual impunidade pelo decurso de prazo, dado que, sabidamente, nas instâncias administrativas, prolongam-se nos anos o julgamento pelos órgãos competentes;

4. não dispõe sobre a relação de prejudicialidade entre a discussão do tema jurídico-tributário no âmbito da jurisdição civil e a ação penal concomitante ou concorrente;

5. não cuida expressamente da aplicação retroativa da representação.

2.1 No âmbito deste artigo, que visa a suscitar reflexão sobre a temática, não serão esgotados todos os argumentos nem lançadas referências bibliográficas extensas e exaustivas. Demoraremos um pouco no cuidado dessas imperfeições, mais intensamente a enunciada sob 1, de modo a extrair do texto legal as consequências mais ajustadas à *mens legis* e à *mens legislatoris*, na busca de um ponto ótimo de aproveitamento e encaixe sistemático do novo texto normativo.

3. Inicialmente a Lei 4.357/64 e depois a Lei 4.729/65, a definirem os crimes de sonegação fiscal, suscitaram longo debate sobre se a decisão final do

⁽¹⁾ REALE, Miguel. *Lições preliminares de direito*. São Paulo: Saraiva, 1991, p. 285.

processo fiscal consistia condição de procedibilidade da ação penal², ou mesmo condição objetiva de punibilidade do ilícito penal, instituída que estaria a representação penal.³

3.1. Refere Heleno Cláudio Fragoso decisão do então Tribunal Federal de Recursos segundo a qual “à ação penal pelo crime de sonegação fiscal há que preceder a instauração do processo fiscal supedâneo da ação penal”. (DJ 19.06.1972, p. 3932).⁴ Segundo Fragoso, “o crime de sonegação fiscal consiste em fraudar o pagamento de tributos devidos, envolvendo necessariamente um ilícito fiscal. O ilícito penal constitui um *plus* em relação a este, mas não pode subsistir sem ele.”⁵

A tendência do Supremo Tribunal Federal, todavia, foi pela absoluta independência entre a instância administrativa e a judicial, e autonomia entitativa de ilícitos. E nesse sentido, a Lei 4.729/65 não teria trazido “nenhuma alusão a tal procedimento administrativo como pressuposto ou condição do exercício da ação penal. Ao contrário, esta, sendo pública, pode ter início com a simples *notitia criminis*, segundo princípio elementar”. (RTJ 57/167).

A esse propósito foi editada a Súmula 609 pelo STF, cujo teor dispõe: “É pú-

blica incondicionada a ação penal por crime de sonegação fiscal”.

3.2 De fato, a Lei 4.729/65 não trazia nem expressa nem implicitamente qualquer condição para o exercício da ação penal, em cujo seio se apuraria a materialidade e a autoria do ilícito criminal. Se de um ponto de vista jurídico-penal é possível afirmar a existência em tese do ilícito a partir de Auto de Infração Fiscal, elemento comprobatório — ainda que provisório — da materialidade do fato típico,⁶ também essa prova poderá ser plenamente feita no seio de inquérito policial, por intermédio de perícia contábil-fiscal.

3.3 Nessa perspectiva, a orientação esposada pelo STF teve plena razoabilidade jurídica. A argumentação de Fragoso de que o ilícito penal não subsiste sem a presença do ilícito tributário é por tudo correta, e não elide, a meu ver, a independência entre eventual processo-fiscal, em que se discute o referido débito, com o processo penal, no qual se apura a

(2) Ver, a respeito, PIMENTEL Manoel Pedro. *Direito penal econômico*. São Paulo: RT, 1973, *passim*.

(3) A Lei 4.357/64 falava que a ação penal será iniciada por “representação da Procuradoria da República”, com clara falta de técnica, pois sabidamente a pretensão (intenção) penal é deduzida por intermédio de denúncia, no caso a ser oferecida pelo próprio representante da procuradoria. Não fazia sentido, assim, a Procuradoria representar para ela mesma oferecer a acusação penal!

(4) *Jurisprudência criminal*. 3.ª ed., São Paulo: Bushatsky, v. 2, p. 799.

(5) *Op. et loc. cit.*

(6) O crédito-débito tributário, consoante o art. 142 do CTN, é constituído pelo *lançamento*, verificada a existência do fato gerador, determinada a matéria tributável, o valor do tributo e o sujeito passivo da obrigação tributária. Já se constituiu, ou melhor ainda, se provou inteira a infração tributária. Eventual impugnação administrativa ou judicial por si só não a descaracteriza. O ilícito tributário *a priori* é existente, estampando-se com o lançamento, em inteireza, a sonegação fiscal. Por isso, desde logo, em tese, há crime fiscal, estabelecido em extensão e conteúdo o ilícito típico. A futura discussão administrativa ou judicial da natureza do lançamento e sua impugnação, não desvestem o fato de seu caráter de crime em tese. Poderá em futuro influenciar o julgamento penal pela declaração administrativa ou mesmo judicial de inexistência de imposto devido. Esse tema, contudo, há de ser resolvido pelo instrumental processual relativo às questões prejudiciais.

responsabilidade criminal por sonegação fiscal. *Mutatis mutandis* é o que sucede com a apuração da responsabilidade criminal do funcionário público em delito praticado contra a administração (p.ex., corrupção passiva, concussão, excesso de exação), relativamente ao processo administrativo em que se argúi a responsabilidade funcional.

4. A recente Lei 9.430/96, contudo, em seu art. 83, dispôs que “a representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1.º e 2.º da Lei 8.137, de 27.12.1990, será encaminhada ao Ministério Público após proferida a decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente”, a trazer expressa condição de procedibilidade. Se não pode haver representação é porque, a partir de agora, para os crimes definidos nos arts. 1.º e 2.º da Lei 8.137/90 a ação penal fica condicionada à providência da parte ofendida na manifestação do desejo de processar o autor da suposta infração penal.

4.1 Outra não poderá ser a interpretação do referido texto legal. A lei fala em “representação fiscal para fins penais”, numa clara alusão a que essa representação deverá ter repercussões no âmbito da ação penal. O termo utilizado pelo legislador ordinário é “representação”, cujo conceito técnico-jurídico é preciso nos domínios do direito processual penal. Como é cediço, os termos técnicos da lei devem ser interpretados tecnicamente, pois, observou o ex-Ministro do STF Firmino Vaz, se há, na lei, “palavra de significação científica, não há porque, em substituição, empregar-se a estranha ao falar científico”.⁷

Princípio fundamental de hermenêutica determina que as palavras ou termos da lei devem ser interpretados no seu

sentido normal, usual, comum, ordinário ou popular salvo quando se utilizam termos técnicos, pois estes devem ter o sentido técnico. Essa a lição de CANOTILHO, ao aludir aos cânones de *constitucional construction* da jurisprudência norte-americana,⁸ cânones que são também verificáveis nos países da *civil law*, como demonstra LARENZ, em Metodologia da Ciência do Direito. Afastada, portanto, a interpretação legal de ser “representação fiscal” mera comunicação, essa providência ganha encaixe científico adequado como a manifestação formal da vontade do Estado de ser punido o autor da infração criminal.

4.2 Considerar que a representação aludida no dispositivo significa tão-só mera comunicação ao Ministério Público da existência do ilícito tributário, mas não o exercício de uma potestade jurídica, condição do exercício da ação penal, e que este último poderá *sponte propria* iniciar o procedimento investigatório preliminar e apresentar subsequente denúncia, é votar o dispositivo à ociosidade, tornando absolutamente supérflua a norma. É também instituir a lei um jogo de esconde-esconde: a autoridade tributária omitiria do titular da ação penal a existência de um ilícito tributário até julgamento final do processo administrativo. Se o titular da ação penal, por esperteza, porventura vier a descobrir o ilícito tributário, nada estaria a lhe impedir a persecução penal!⁹

(8) *Direito Constitucional*. 6.ª ed. Coimbra: Almedina, 1993, p. 220, nota 12.

(9) Aliás, o Min. Néri da Silveira, do STF, parece aderir a esse jogo, que será ridículo, de esconde-esconde. Na arguição de inconstitucionalidade proposta pelo Procurador-Geral da República, acerca do art. 83, disse tratar-se de norma de cunho simplesmente administrativo e, por isso, “não coarcta a ação do Ministério Público Federal”, acrescentando: “De certo, tomando o MPF, pelos mais diversificados meios de sua ação, conhecimento de atos criminosos

(7) Incidência da regra jurídic. *Lex*. s.d., p. 26.

4.3 Não seria razoável, sob outro ângulo, pensar haver o legislador ele mesmo permitido a burla da norma: condiciona-se a ação penal à representação; todavia nada impediria a mera comunicação, esta sim suficientemente para início da *persecutio criminis* !!! Seria, assim, absolutamente inócuo o dispositivo, porque com a comunicação ou sem ela, o titular da *persecutio criminis* poderá desencadear o procedimento penal. Mais que ociosa, ainda, tal norma, por não haver razão jurídica para disciplinar em lei ordinária a mera comunicação da infração tributária ao Ministério Público. Com ou sem comunicação, o Ministério Público poderá avaliar, sempre e sempre, a conveniência e a correção de apresentar-se a acusação penal.

4.4 Não há, ainda, nenhuma inconstitucionalidade no art. 83. Não se instaurou com a legislação subserviência ou dependência entre os poderes Executivo e Judiciário, porquanto este continuará a exercer em toda latitude e longitude o Poder Jurisdicional, a definir em última instância – como sói acontecer – a realidade e a natureza jurídica dos fatos, atos e negócios, apenas se resguardando seu caráter inercial: *nemo iudex ex officio*. A ação penal nos crimes tributários será desenvolvida após a representação da parte ofendida.

Não se subtrai ao Ministério Público, igualmente, o constitucional múnus do exercício do direito de acusação penal. Continua ele a deter esse poder-dever, cabendo-lhe iniciar ou não a *persecutio criminis*. Como em outros ilícitos, porém, a ação penal está condicionada à manifestação de vontade da parte ofendida.

na ordem tributária, não fica impedido de agir, desde logo, utilizando-se, para isso, dos meios de prova a que tiver acesso". (ADIn 1.571-UF, despacho de indeferimento de liminar).

4.5 Se a lei institui a representação, é por não desejar a instauração da ação penal senão depois de verificada, em definitivo, no processo administrativo, a exigência fiscal do crédito tributário. E se assim é, evidentemente que a finalidade foi criar uma condição de procedibilidade para a ação penal, cujo início não poderá ocorrer senão após a decisão administrativa. Somente dessa forma se tem uma compreensão estrutural da legislação relativa ao relacionamento Fisco-Contribuinte, realizando-se um trabalho "construtivo de natureza axiológica, não só por se captar o significado do preceito, correlacionando-o com outros da lei, mas também porque... a sistemática jurídica além de ser lógico-formal, como se sustentava antes, é também axiológica ou valorativa".¹⁰ Esse caminho hermenêutico, que a um só tempo prestigia a literalidade do dispositivo e a teleologia da norma, que colhe a intencionalidade do legislador e a finalidade da lei, põe-se na linha do que Recasens Siches denomina de "lógica do razoável e do humano", modelo exegético segundo ele conciliador e superador de todos os métodos de interpretação legislativa.¹¹

4.6 Não se argumente, também, com a falta de clareza do texto legal, que não se valeria da consagrada fórmula "somente se procede mediante representação", colocada junto à norma incriminadora ou em seção em que ela inserida. Menos que a letra da lei, o esforço exegético busca compreender-lhe o sentido normativo último, compatibilizando a norma no contexto do ordenamento. Antes que de norma isolada, é do complexo normativo que se extrai o instituto jurídico. E, na legislação por mim cuidada, mesmo a norma isolada (art. 83) autoriza e abona a conclusão a que cheguei.

(10) *Lições, op. cit.*, p. 287.

(11) *Introducción al estudio del derecho*. México: Porrúa, 1970, p. 246.

Desse modo, o melhor e mais seguro caminho hermenêutico, que prestigia o texto normativo em sua virtude disciplinadora da realidade jurídica e social, conduz inafastavelmente a se concluir pela existência, agora, de expressa condição de procedibilidade, qual seja a necessidade de representação para os crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1.º e 2.º da Lei 8.137/90.¹²

5. Trata-se, a representação, de condição de procedibilidade, *lato sensu*, mais particularmente uma condição da ação referida à possibilidade jurídica do pedido. A precisa natureza jurídica da representação é debatida na doutrina, trazendo Ada Pellegrini Grinover¹³ e Jorge Alberto Romeiro¹⁴ notícia de correntes que a compreendem como elemento do crime (Massari), como condição de punibilidade (Birkmeyer, Wach, Manzini), como uma particular condição de procedibilidade (Florian, Vannini, Battaglini),¹⁵ como condição da ação expressa na ausência de legitimidade *ad causam* ativa (Frederico Marques), ou, na visão da professora titular de processo penal da USP, como condição da ação cifrada na possibilidade jurídica do pedido.¹⁶⁻¹⁷

5.1 A bem ver, não se cuida de condição de punibilidade,¹⁸ por isso que pressupõe, a representação, a preexistên-

(18) Pelo texto se verá que entendo integrarem as condições objetivas de punibilidade o tipo de injusto culpável, numa concepção totalizadora do tipo penal, sem adoção, contudo, da teoria dos elementos negativos do tipo. Com efeito, os exemplos oferecidos de tais condições (v.g., o casamento anterior no crime de bigamia; o decreto de falência nos delitos falimentares; o prejuízo no crime de abandono ou introdução de animais em propriedade alheia) constituem dados do fato típico, ainda que não necessitem de ser abarcados pelo dolo. Melhor seriam denominados "condições objetivas de integração do tipo penal". Aliás, Jimenez de Asua fala que a ausência de tais elementos destroem a própria tipicidade (*La ley e el delicto*, 1945, p. 423-424). De outro lado, os exemplos referentes à extraterritorialidade condicionada (art. 7.º, II, § 2.º, do CP) tanto quanto a ausência do pedido de extradição, salvo melhor juízo, dizem respeito à vigência e, portanto, ao âmbito de aplicação, e por isso de executoriedade ou obrigatoriedade da lei brasileira, segundo critérios definidores de nossa soberania (Cf. FARIA, Anacleto Oliveira. *Instituições de direito*. São Paulo: RT, 1980, p. 106). Não se cuida, a meu ver, de tema ligado simplesmente à punibilidade do fato ou meramente tangente à competência internacional (nesse sentido, MARQUES, Frederico. *Curso de direito penal*. São Paulo: Saraiva, 1954, v. 1, p. 214), mas à incidência da norma penal em sua integridade "fora dos limites do Estado" (BEVILACQUA, Clóvis. *Código Civil dos Estados Unidos do Brasil*. Rio de Janeiro: Francisco Alves, 1916, v. 1, p. 87), norma que ganhará plena executoriedade após satisfeitas referidas condições. A requisição Ministerial, no entanto, constitui verdadeira condição da ação referida à possibilidade jurídica do pedido em seu sentido negativo. Não se trata de hipótese de aplicação da lei no espaço, por isso que satisfeitas as condições previstas no art. 7.º, § 2.º, e § 3.º, letra "a", já existe a incidência da lei penal brasileira, com sua característica de

(12) O STF, em despacho preliminar do Min. Néri da Silveira proferido em ADIn-UF 1.571, ainda sem refletir maduramente sobre o tema mas em juízo preliminar sobre cabimento de liminar, adiantou tratar-se de condição de procedibilidade. Não trouxe, contudo, qualquer fundamento jurídico consistente para a asserção.

(13) GRINOVER, Ada Pellegrini. *As condições da ação penal*. São Paulo: Bushatsky, 1977.

(14) ROMEIRO, Jorge Alberto. *Da ação penal*. Rio de Janeiro: Forense, 1978, p. 169 et seq.

(15) *As condições*, op. cit., p. 172.

(16) *As condições*, op. cit., p. 163 et seq.

(17) Para TUCCI trata-se, juntamente com a requisição ministerial, de "condição para o exercício da ação penal". *Jurisdição, ação e processo penal*. Belém: Cejup, 1984, p. 81.

cia de um ilícito penal, íntegro em todos seus elementos,¹⁹ argumento que vale para o posicionamento de Massari, que a tem por elemento do delito. Referida condição não se encontra na descrição do tipo-de-ilícito, não pertence à conduta ou à culpabilidade, nem se situa como dado exterior capaz de fazer nascer o delito. Não se pode pensar, igualmente, em mera condição específica de procedibilidade, pois, como demonstrou Ada Pellegrini Grinover, desde que se possa reconduzir a condição para o exercício da ação penal a uma condição da ação, já não será mera condição de procedibilidade. Por fim, não se cuida de condição da ação ligada à *legitimitas ad causam*, porquanto a titularidade da ação penal, nos crimes dependentes de representação, sempre será do Ministério Público, em nada afetando, a referida condição, esse particular.

5.2 Compreender a representação como condição da ação penal, expressa na possibilidade jurídica do pedido, conduz à consequência de não se poder, dada a vedação no ordenamento do provimento desejado,²⁰ instaurar inquérito policial para apuração do fato a respeito do qual impede o próprio sistema normativo apreciação jurisdicional. De outro lado, a máquina estatal não pode e nem deve ser movimentada inútil e levianamente. A esse respeito, há previsão de delito contra a administração da justiça na instauração de procedimento criminal, p.ex., em virtude de denúncia caluniosa ou comunicação falsa de crime ou contravenção, ou em decorrência de auto-incriminação falsa, porque o Estado dispenderá esforço persecutório inútil,

plena executoriedade, apenas necessitando de aperfeiçoamento da referida condição da ação. O assunto, pela sua abordagem inédita, está a merecer trabalho específico.

(19) ROMEIRO, *op. cit.*, *loc. cit.*

(20) *As condições*, *op. cit.*, p. 81.

em dano à máquina judiciária. Tanto se dá, igualmente, no caso de instauração de procedimento investigatório em hipótese delituosa condicionada à representação: inútil esforço, caso a parte ofendida, por razões que demoram em seu exclusivo arbítrio, não ofereça a representação.

Daí o impedimento, no processo penal, de instauração de inquérito policial sem que haja, por parte do ofendido, a manifestação de vontade de ser processado o sujeito ativo do crime.

5.3 E não é outro critério, senão de política criminal, que orienta o legislador no estabelecimento dessas condições anteriores para o exercício da ação penal: numa hipótese, em forma de substituição processual (queixa-crime), atribui a legitimidade para o exercício da ação penal – sempre pública – ao particular. Em outras, submete tal exercício a algumas condições, já específicas para a ação penal (p.ex., entrada do agente em território nacional)²¹, já genéricas, como a representação (possibilidade jurídica do pedido).

Condicionar a persecução penal por delito fiscal à decisão administrativa final no processo respectivo representa clara opção político-criminal, coordenada à pretensão de recebimento do tributo no âmbito administrativo e à economia processual: a lesão ao bem juridicamente tutelado (capacidade de arrecadação do Estado) é determinada definitivamente com a resolução final no processo administrativo da legitimidade do crédito tributário. E nesta, verificada a exigência tributária após criteriosa análise técnico-jurídica, fará útil e proveitosa a persecução penal.

(21) Diferentemente, GRINOVER, Ada Pellegrini. (*As condições*, *op. cit.*, p. 179 *et seq.*). Se bem vistas as coisas, essa condição, como anotado na nota 15, é matéria propriamente ligada à vigência da lei brasileira, tema relativo à soberania nacional.

5.4 Demais disso, persegue o condicionamento ao exercício da ação a finalidade do processo penal moderno, como instrumento eficaz e efetivo de satisfação da pretensão da parte ofendida – numa redescoberta da vítima –,²² que, na hipótese, não se resume ou resolve na condenação criminal do devedor, mas no pagamento do imposto devido. Essa a razão por que, não obstante se permitir a discussão no âmbito administrativo – sem a espada da ação penal sobre o contribuinte – este último, convencido da legalidade e juridicidade do débito, poderá solver sua obrigação.²³

A instituição de uma condição de procedibilidade para o exercício da ação penal, ou seja, a excogitação de instrumentos de controle e restrição à persecução penal conecta-se intimamente com o princípio do processo devido, com a redução do âmbito politicamente aceito de compressão da liberdade individual. Como acentua Iñaki Leibar, com referido princípio “se trata de saber por um lado si será el

órgano jurisdiccional o, por el contrario, serán la partes o sólamente alguna de ellas las encargadas de controlar que en el inicio del proceso se respete la exigencia técnica de plantearlo correctamente, es decir, con la concurrencia de unos determinados presupuestos procesales”.²⁴

6. Outra grave questão relaciona-se com a titularidade da representação. O Estado é legalmente representado pelos procuradores de Estados,²⁵ não podendo ser o agente fiscal de rendas senão o Governador ou Procurador de Estado, nas unidades da Federação, como titulares do poder de representar, os autores da representação.

6.1 Não deve induzir a erro, portanto, a legislação paulista, segundo a qual cumpria ao agente fiscal de rendas, após feita do Auto de Infração “representar” ao Ministério Público por crime fiscal.²⁶ O termo “representação” utilizado nessa legislação bandeirante não seguia o rigor terminológico processual, mas significava sinonímia de “comunicação”, até porque nenhuma referência é feita especificamente à instância penal. Aliás, defeso seria fazê-lo, porquanto não pode o Estado-membro legislar sobre direito processual, em particular editando normas de cunho processual-material. O que deveria fazer, então, o agente fiscal de rendas é meramente comunicar ao Ministério Público,²⁷ por

(22) Como acentua GOMES, Luiz Flávio. A Lei 9.099/95 “merece todos os nossos elogios no que concerne à sua preocupação de redescobrir a vítima” (*Suspensão condicional do processo penal*. São Paulo: RT, 1995, p. 109) revalorizando-lhe o papel no processo penal, velando seus interesses no seio da lide criminal. Essa nova posição de dignidade da vítima no processo criminal, pela presença de interesses diretamente a ela afetos, implica uma nova visão do processo e seus institutos.

(23) Ora, se já existente processo penal, eventual pagamento na esfera administrativa, sem nenhum reflexo na demanda penal, significará verdadeira confissão do ilícito. Nessas circunstâncias, pensa o contribuinte, melhor é não pagar o imposto, até porque a responsabilidade criminal é certa: será preferível uma condenação com o dinheiro em caixa, a sofrer a pena criminal sem tal valor. Infelizmente esse é, de ordinário, o raciocínio do autor do delito cuja meta, sabidamente, é a obtenção de proveito econômico.

(24) LEIBAR, Iñaki. *El principio del proceso debido*. Barcelona: Bosch, p. 37.

(25) Ver art. 99 da Const. SP e o art. 2.º, da LC Estadual 478/86.

(26) Ver art. 596, do Dec. 33.118/91, com a redação dada pelo inc. VII, do art. 2.º, do Dec. 35.982/92. Esse artigo fala de a representação ser feita pelo “Agente Fiscal de Rendas” ao Ministério Público para o início do “processo judicial”.

(27) De se notar que nesse Decreto de São Paulo, no referido art. 596, vem feita entre parênteses referência ao art. 16 da Lei

isso que, como visto, não detinha legitimidade para formalizar a representação em seu sentido processual.

Quanto à União, sua representação judicial e extra-judicial pertence aos membros da Advocacia-Geral da União e aos da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que detêm a titularidade do poder de representação. O texto constitucional é expresso e claro (art. 131 da CF), além de suficientemente explícita a legislação pertinente, em particular a Lei 9.028/95.²⁸

8.137/90, segundo o qual “qualquer pessoa poderá provocar 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”. Trata-se assim, a “representação” referida na lei estadual, de mera comunicação da existência do crime fiscal. Nada mais. Igualmente no âmbito federal. O Dec. 325/91 atribuiu aos Auditores Fiscais do Tesouro Nacional a “representação” ao Superintendente da Receita Federal quanto a crimes contra a ordem tributária, atribuindo, por outro lado, de maneira genérica, aos demais servidores o dever de “representar” ao titular da unidade administrativa do Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento crimes tributários de que tenha conhecimento no exercício da função. Trata-se, como visto, de mera comunicação.

(28) Na esfera federal, de outro lado, o direito de representação da Fazenda Nacional é atribuído ao Procurador-Geral da Fazenda Nacional e, por delegação, aos Procuradores da Fazenda Nacional nos Estados. A representação da União, segundo o texto constitucional é feita pela Advocacia-Geral da União, que compreende como órgão de administração superior, entre outros, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, esta última órgão de execução da Advocacia-Geral. Dispõe o art. 21 da Lei 9.028 incumbir aos titulares dos cargos de Advogado da União “a representação judicial desta..., respeitada a área de atuação da Procura-

6.2 Agora, a lei é clara ao reservar a providência criminal somente após o término do processo fiscal, a condicionar a ação penal à decisão final na esfera administrativa. No particular relativo à titularidade da representação, o silêncio da lei não pode subverter as normas legais a ela referentes no que toca aos órgãos da administração direta ou indireta, permitindo-se a qualquer funcionário público o exercício do direito de representação.

6.3 Sob outro aspecto, a omissão do legislador no que respeita à suspensão ou interrupção do lapso prescricional é imperdoável. A prescrição justifica-se principalmente pela inércia do titular do direito em seu exercício, consoante à conhecida fórmula: *dormientibus non succurrit jus*. O lançamento tributário, a autuação e o subsequente processo administrativo representam o manifesto interesse e a pronta agilização do Estado-credor de seu direito visando ao recebimento do crédito respectivo. De outro lado, é por simples imposição legal²⁹ que deve o Estado aguardar a discussão administrativa para fazer a inscrição na dívida ativa, e possibilitar a respectiva Certidão da Dívida Ativa, título executivo extrajudicial hábil à execução do devedor. Se

ria-Geral da Fazenda Nacional. Especificamente no que respeita às infrações contra a ordem tributária, o art. 7.º do Dec. 1.745/95 estabeleceu a competência da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para: IV – representar a União nas causas de natureza fiscal, assim entendidas as relativas a tributos de competência da União, inclusive infrações à legislação tributária”. Não há, de conseguinte, nenhuma perplexidade ou dificuldade na determinação da titularidade do poder de representação, como manifestação de vontade do ofendido: será a Advocacia-Geral da União por seu representante, e/ou a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, sendo certo que esta integra a estrutura jurídica daquela.

(29) Lei 6.830/80, especialmente art. 2.º.

não vai o Estado diretamente ao Poder Judiciário, no âmbito civil, deduzir sua pretensão de recebimento, no aguardo do esgotamento da via administrativa, é porque a lei assim impõe. Igualmente, se não há imediata persecução penal mesmo com a prova da materialidade (Auto de Infração e Imposição de Multa) e da autoria, tal será por exigência da legislação de que venho cuidando.

Convenha-se: se há obstáculo legal à dedução da pretensão (intenção punitiva) ao Poder Jurisdicional, é muito injusta a fluência do prazo prescricional, cujo termo final representa para o mesmo Estado a perda do direito de ação no âmbito da jurisdição penal.

O acertado seria ter-se estabelecido a suspensão do prazo prescricional penal com a apresentação de defesa no âmbito administrativo, aguardando o processo-crime o resultado final da discussão naquela seara. Ou, ainda, que a decisão administrativa de primeiro e depois de segundo grau interrompessem a prescrição para efeitos penais.

Não resta à administração, por isso, senão propiciar meios para que o processo administrativo caminhe o quanto célere possível, sob pena de ver concluído o prazo prescricional, fulminada a pretensão punitiva em abstrato ou em concreto, neste último caso pela retroatividade do lapso prescricional, a teor do disposto no art. 110, e seus §§ do Código Penal.

7. Por fim, sob o aspecto processual, sempre caberá a discussão da prejudicialidade entre a demanda civil (p.ex., ação anulatória do débito fiscal, ou declaratória de inexistência de relação jurídico-tributária) e aquela desenvolvida no âmbito penal. Essa questão prejudicial, após a edição da nova lei, tornou-se muito mais saliente pela aporia lógico-jurídica: se o mero procedimento administrativo impede a *persecutio criminis*, com muito maior soma de razão deveria impedi-la a ação judicial.

7.1 Provimentos jurisdicionais contraditórios poderá haver, caso se dê pela procedência da ação anulatória ou declaratória no cível, após decisão condenatória na jurisdição penal. Ou, ainda, a absolvição criminal, p.ex., pela inconstitucionalidade da exigência tributária, e a concomitante improcedência da demanda civil, com manutenção do lançamento tributário, por sua juridicidade.

7.2 Há questões a serem dirimidas no cível que se conectam intimamente com o *meritum causae* no âmbito penal, tocando a própria factualidade típica,³⁰ assim, p.ex., se no cível se está a discutir, em ação anulatória ou declaratória, a inconstitucionalidade do tributo, até mesmo em ação direta de inconstitucionalidade. Não há sonegação de imposto não devido, ou que padeça de vício essencial de inconstitucionalidade.

7.3 Nessa ordem de idéias, prudente seria o legislador dispor sobre a prejudicialidade, obrigatória, entre o processo penal e a demanda cível na qual se discuta a existência e legalidade do crédito-débito tributário, prevenindo-se expressamente a suspensão do lapso prescricional, modificando a redação do art. 92, para nele incluir, além do estado civil da pessoa, a discussão sobre a procedência da exigência tributária.³¹

Dessa forma haveria completa harmonia entre a instância administrativa e a judicial e, nesta, entre a demanda cível e penal.

(30) P. a discussão sobre estado civil relativamente ao crime de bigamia.

(31) Essa solução foi pioneiramente sugerida por Eduardo Reale Ferrari, ao propor a criação de uma questão prejudicial heterogênea. Vide *Boletim do IBCCrim* n. 50, p. 6. A lei, contudo, não instituiu essa prejudicialidade obrigatória, nem previu causa de suspensão ou interrupção da prescrição, permanecendo tal qual o art. 92 do CPP.

8. Outro tema que merece cuidado diz respeito à retroatividade da lei que institui a representação em seu reflexo sobre os inquéritos policiais já instaurados e sobre as ações penais em curso.

8.1 Em artigo inserido no *Boletim IBCCrim*, 51, ano 5, Alberto Zacharias Toron e Edson Junji Torihara sustentaram a retroatividade plena, devendo os inquéritos policiais ser sobrestados no aguardo da representação e as ações penais imediatamente trancadas mediante *habeas-corpus*, porquanto faltaria “condição exigida pela lei para o exercício da ação penal”.

O tema é assaz complexo. Frederico Marques³² inicialmente sustentou o caráter eminentemente processual das normas relativas às condições de ação e de procedibilidade. Não importaria, segundo ele, a modificação da titularidade da ação penal, se antes ou durante a persecução penal: alterada antes de iniciada a *persecutio*, evidentemente a ação deve ser promovida por quem a detenha, pela lei vigente ao tempo da denúncia (*tempus regit actum*); alterada a titularidade durante a ação penal, basta à parte, cuja nova titularidade foi definida, assumir as funções acusatórias. No que toca à representação, a solução é mais simplista: se vier a ser exigida a representação e ainda não houve ação penal, ela é imprescindível; se, contudo, já houver ação penal e a nova lei exigir ou suprimir a representação, nenhum reflexo projeta sobre a ação em curso.

8.3 Mantendo esse posicionamento no que concerne à requisição ministerial e algumas outras condições de procedibilidade, reformulou, contudo, Frederico Marques seu pensamento com relação à titularidade da ação penal e à representação, para ver em algumas hipóteses a

extraatividade da lei anterior ou da *novatio legis*: se a norma referente ao *jus querellandi* tornar de iniciativa pública crime até então de iniciativa privada, não haveria aplicação da lei nova mas ultraatividade da lei antiga, pois a *lex nova* estaria a expandir o *jus puniendi*, o que é vedado pelas regras de direito intertemporal. Se ao contrário, a solução da lei nova for transformar em privada a iniciativa de ação penal até então pública, a incidência da lei nova, *lex mitior*, é imediata e alcança o fato passado, já que se restringe o âmbito do *jus puniendi* estatal. Neste caso, o particular assume a função acusatória.

8.4 Na *praxis* assim se resolveria o problema no âmbito da ação penal de iniciativa pública: a acusação penal sempre seria dedutível mediante queixa-crime se ao tempo do crime, ou ao tempo da ação penal determinar-se a persecução penal mediante iniciativa da parte ofendida (isto é assim em virtude de que a dificuldade da ação penal resulta numa ampliação da esfera de liberdade do acusado). Se já em curso o processo, deverá o acusador particular assumir a titularidade da ação penal, até então de iniciativa pública, pena de decadência ou perempção. Se, ao contrário, de iniciativa privada transformar-se em pública, o Ministério Público assume as funções acusatórias. Não seria caso, contudo, em nenhuma hipótese, de extinção da punibilidade.

Com referência à exigência de representação pela *lex posterior*, Frederico Marques entende que, existente o inquérito policial, há necessidade de representação, sem o que o procedimento investigatório não pode prosseguir e o Ministério Público oferecer a acusação; se, porém, já houver ação penal, instaurando-se a instância, não há aplicação retroativa, prosseguindo-se a ação penal em todos os seus termos sob a acusação oficial do Ministério Público, sem qualquer outra formalidade.

(32) MARQUES, Frederico. *Curso de direito penal*. São Paulo : Saraiva, 1954, v. 1, p. 194.

8.5 Essa inteligência de Frederico Marques segue o disposto no art. 20 da Lei de Introdução ao Código Penal, segundo o qual modificada a iniciativa da ação penal, de privada para pública, tal modificação não repercutiria sobre os fatos praticados *antes* do advento da Lei (01.01.1942). De tal sorte que, se o delito era de persecução privada, continuaria a sê-lo mesmo após o início de vigência da Lei. Ao contrário, se primitivamente de iniciativa pública a ação penal, vindo o Código a torná-la de iniciativa privada, somente mediante providência da parte ofendida haveria a persecução penal. Do que se conclui que a norma de cunho processual-material relativa à persecução penal que amplia o direito de liberdade é extra-ativa, enquanto aquela que o comprime, não.

No que respeita à representação, determinou o art. 21 da Lei de Introdução ao Código Penal que para os fatos praticados *antes* da vigência da Lei (01.01.1942), cuja persecução penal era pública incondicionada, se ainda não submetida a controvérsia ao Poder Judiciário, somente mediante representação (recém-criada) é que poderia ser deduzida a pretensão ou intenção punitiva estatal. Se, no entanto, já existente acusação formal deduzida, mesmo que exigida agora a representação, ou abolida tal condição, a ação continuaria regularmente em seus termos.

8.6 O pensamento de Frederico Marques segue coerência lógico-científica. A compreensão de ser a representação tanto quanto à titularidade da ação penal, condição da ação referida à *legitimatio ad causam* conduz inexoravelmente à conclusão da irrelevância, no âmbito material, desse tema. Se a queixa simplesmente diz com a titularidade da ação penal, havendo norma definidora da iniciativa privada de crime até então perseguido mediante ação pública, depois de iniciada a ação penal, bastará a parte

legítima assumir a acusação no processo, como acontece, v.g., com a morte do querelante.

Diferente será a conclusão se compreendida a representação como possibilidade jurídica do pedido em seu sentido negativo. A existência no ordenamento jurídico de impedimento ao provimento jurisdicional transfere o tema do setor relacionado com a titularidade da ação penal e com a representação, para outro mais sensível ligado à esfera da liberdade individual.

8.7 É da política criminal moderna o respeito escrupuloso às margens de liberdade como expressão de cidadania. Sinal eloquente dessa política transformada em *praxis*, particularmente no tema relacionado com a representação penal, no-lo oferece a atual orientação da jurisprudência formada à luz da Lei 9.099/95. De frente com problema da representação da parte ofendida erigida à condição de persecução dos crimes de lesão corporal culposa, entenderam os Tribunais que mesmo para os processos em curso deveria ser respeitada a exigência de representação, dependendo dela a continuidade da *persecutio criminis*, ainda que em fase recursal o procedimento.

A política punitiva adotada pelos tribunais foi, destarte, de intransigente respeito à esfera da liberdade individual, encarecida em face da nova lei, suscitando respeito aos valores absolutos da autodeterminação da pessoa e da expansão de sua personalidade, e os atributos da cidadania. Limitou-se a intervenção estatal, conferindo nítido caráter democrático ao Estado brasileiro.

Não poderá ser diferente agora com o surgimento da legislação de que venho cuidando. Essa mesma orientação há de ser seguida pela doutrina e prestigiada pela jurisprudência por suas firmes raízes dogmáticas e por suas virtudes políticas.

9. Outra relevante razão ainda de ordem jurídico-política, para se concluir depender a persecução penal da representação da autoridade competente, após o encerramento de eventual processo administrativo, está na possibilidade de se instaurar uma verdadeira extorsão pelo Estado: ou paga o tributo cobrado (exigência ilegal) ou então será processado criminalmente (grave ameaça).

9.1 A possibilidade de pagamento do imposto devido como forma de extinção da punibilidade (art. 34, da Lei 9.249/95) suscita duas questões graves e sérias: incorreto juridicamente pagar o contribuinte o imposto, se ainda não definida no campo administrativo a perfeita juridicidade do crédito tributário; ou, se definida tal juridicidade, incorreto juridicamente pagar se o *quantum debeatur* não é procedente — nos termos em que lançado — p.ex., pela errônea manifestação do Auto de Infração, que alavanca o crédito/débito tributário indevidamente às alturas, inviabilizando-lhe o pagamento.

A resposta a essas duas inquietações jurídicas é a mais relevante porque o pagamento do imposto, nessa condição de constrangimento (ou há pagamento ou há inquérito e processo-crime), constituirá um inadmissível enriquecimento sem causa do Estado. Enriquecimento decorrente da exigência da prática de um ato (pagamento), de que resultará indevida vantagem econômica, mediante constrangimento. É impensável uma conduta do Estado de forçar o pagamento de imposto em si mesmo indevido ou de valor indevido para obtenção de vantagem. Tal seria flagelo à dignidade do administrado, um atentado a direitos de cidadania, uma ofensa ao ordenamento jurídico.

9.2 A exata compreensão do disposto no art. 34, da Lei 9.249/95 (extinção da punibilidade pelo pagamento do tributo, antes do recebimento da denúncia), deve ser alcançada, portanto, à luz do estatuído

no art. 83 da Lei 9.430/96, e vice-versa. A instituição da causa de extinção da punibilidade pressupõe lógica e juridicamente a existência de um ilícito anterior, perfeito em sua entidade típica, completo quanto a seus elementos integradores. Dar a lei com uma mão a extinção da punibilidade pelo pagamento do imposto, ao tempo em que com a outra constrange ao pagamento de tributo não devido, é algo impensável no contexto de um Estado democrático de direito, observador escrupuloso da dignidade da pessoa humana.

Assim, estatuída a possibilidade de pagamento do tributo, somente a decisão administrativa dissipará eventual dúvida quanto à certeza do crédito/débito tributário, tornando juridicamente possível a quitação do imposto. Por isso dispôs o art. 83 da Lei 9.430/96, dever a representação fiscal para fins penais ao Ministério Público ser feita somente após o término do processo no âmbito administrativo, quando então “proferida a decisão final sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente”.

10. Em conclusão, a representação recém-criada vincula a instauração de novos inquéritos policiais e aqueles já em curso: quanto aos novos, não poderão iniciar-se sem a representação, e quanto aos já em curso, não poderão prosseguir, devendo ser notificada a parte ofendida a fim de apresentar ou não a representação, sempre no pressuposto de já ter terminado o processo administrativo.

No que toca às ações penais em trâmite, somente poderão prosseguir caso a parte ofendida, regularmente notificada, ofereça representação, desenvolvendo-se o processo a partir do estágio procedimental em que realizado tal ato.³³ Haven-

(33) Nesta hipótese pressupõe-se, igualmente, o término da discussão quanto à legitimidade do crédito/débito no âmbito administrativo.

Ainda que não houvesse distinção de atri-

do manifestação de vontade (expressa ou tácita) da Fazenda Pública, por intermédio da Procuradoria, de não representar, por decurso do prazo decadencial é de se julgar extinta a punibilidade.

11. O exercício do direito de representação, todavia, somente poderá ser exercido após o término, como comanda a lei, do processo administrativo que tenha por objeto a discussão da legitimidade do crédito/débito tributário. Discussão outra relativa simplesmente ao *quantum debeatur* não obstará a formulação da representação, desde que não se

esteja a apontar um erro tamanho do Auto de Infração que inviabilize ao contribuinte o pagamento do tributo como forma extintiva da punibilidade.

12. De qualquer sorte, aplauda-se o legislador pela revitalização de um processo penal moderno como meio oblíquo de redução do âmbito punitivo do Estado, em compatibilidade com um direito penal dedicado à exclusiva proteção de bens jurídicos, e que se afeiçoa com o caráter intervencionista mínimo que deve caracterizar esse instrumento de controle social.

buições (Advocacia ou Procuradoria-Geral *versus* Ministério Público Federal) o fato de coagular-se num mesmo órgão (Procuradoria da República) as funções de representar em face da ocorrência de crime contra a ordem tributária e de oferecer denúncia criminal subsequente nenhuma perplexidade geraria. Na específica condição de a infração referente a tributos federais ocorrer nos Estados, bastará à Procuradoria da República (na condição de Ministério Público), com poder de promover

a ação penal pública, e contemporaneamente Procuradoria da União (seu representante) — oferecer a acusação penal, tomando-se a iniciativa da ação como manifestação de vontade de ver o autor do crime processado. Essa especial condição, todavia, não mudará, em nada — por uma particularidade da representação da vítima —, a natureza do instituto. Do contrário será interpretar a norma geral em vista da particularidade concreta do crime: ser perpetrado contra a União, em território dos Estados!