

O “REFIS” E OS CRIMES DE NATUREZA TRIBUTÁRIA

FABIO MACHADO DE ALMEIDA DELMANTO

Advogado criminalista em São Paulo.

SUMÁRIO: 1. Introdução – 2. Dos efeitos gerados pelo parcelamento – 3. Da suspensão do processo e da prescrição – 4. A recente jurisprudência sobre o Refis – 5. Conclusões.

1. INTRODUÇÃO

O Governo Federal, buscando promover a regularização de débitos fiscais e previdenciários da pessoa jurídica com a Secretaria da Receita Federal – SRF, Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN e Instituto Nacional de Seguro Social – INSS, criou o Programa de Recuperação Fiscal – Refis, fato ocorrido com a edição da MedProv 1.923, de 04.11.1999.

Após a MedProv 1.923, foram editadas, ainda sobre o Refis, as seguintes Medidas Provisórias: 1.931, 2.004 e 2.061.

Finalmente a MedProv 2.004-3 foi convertida na Lei 9.964, de 10.04.2000, ficando definitivamente instituído entre nós o Programa de Recuperação Fiscal, isto para créditos da União.

Com relação ao Refis para o Estado de São Paulo, verifica-se a existência dos Decretos 44.970/2000, 44.971/2000 e 45.249/2000. Quanto ao Refis para o Município de São Paulo, há a Lei 13.092, de 07.12.1992.

Consta do art. 1.º da Lei 9.964/2000, que o Refis (Federal) se destina a promover a regularização de créditos da União, administrados pela SRF e INSS, com vencimento até 29.02.2000, sendo irrelevante se os débitos estão ou não constituídos, inscritos ou não em dívida ativa, ajuizados ou não ajuizados, com exigibilidade suspensa ou não, devendo-se incluir no Refis inclusive os débitos decorrentes de falta de recolhimento de valores retidos.

Esta última previsão deixa claro que o Refis abrange os créditos (débitos para o contribuinte) decorrentes da prática do crime previsto no art. 2.º, II, da Lei 8.137/90, bem como o do revogado art. 95, *d*, da Lei 8.212/91, atual art. 168-A, de acordo com a Lei 9.983/2000. Aliás, como veremos adiante, o Refis abrange inclusive créditos (débitos) decorrentes da prática de quaisquer dos crimes previstos nos arts. 1.º e 2.º da Lei 8.137/90 (art. 15, *caput*, da Lei 9.983/2000).

Dispõe, ainda, o § 1.º do art. 2.º da referida lei que a opção poderia ser formalizada até o último dia útil do mês de abril de 2000.

Ainda no âmbito federal, após a Lei 9.964/2000, surgiu a Lei 10.002, de 14.09.2000, que abriu o prazo de opção do Refis para até 90 (noventa) dias após a sua promulgação, ocorrida em 15.09.2000.

Por fim, oriunda da MedProv 2.061-4, foi publicada a Lei 10.189, de 14.02.2001, que, além de alterar dispositivos da Lei 9.964/2000, previu a possibilidade de parcelamento para

débitos com vencimento entre 01.03.2000 a 15.09.2000, em até 6 (seis) parcelas mensais, iguais e sucessivas. Pela redação do art. 2.º da Lei 10.189/2001, este novo parcelamento só se aplica às empresas já optantes do Refis (arts. 1.º e 2.º) ou do parcelamento alternativo a ele assemelhado (arts. 12 e 13), todos previstos na Lei 9.964/2000.

Antes disso, cabe ressaltar que o parcelamento já havia sido objeto das Medidas Provisórias 1.571-6 (26.09.1997) e 1.571-7, cujos arts. 7.º, § 7.º, e 7.º, § 6.º, respectivamente, dispunham igualmente:

“As dívidas provenientes das contribuições descontadas dos empregados e da sub-rogação de que trata o inc. IV do art. 30 da Lei 8.212, de 1991, poderão ser parceladas em até dezoito meses, sem redução da multa prevista no *caput*, ficando suspensa a aplicação da alínea *d* do art. 95 da Lei 8.212, de 1991, enquanto se mantiverem adimplentes os beneficiários do parcelamento.”

A disposição acima transcrita não foi mais incluída nas edições posteriores à MedProv 1.571-7. Não obstante, se o agente efetuou parcelamento com base em uma dessas medidas provisórias, a suspensão “da aplicação” do crime do art. 95, *d*, da Lei 8.212/91 ali prevista deverá estender-se até o pagamento da última parcela, após o que deverá ser declarada a extinção da punibilidade. Note-se que, neste caso, não haverá a suspensão da prescrição criminal, que poderá verificar-se ainda durante o parcelamento. Tal dispositivo não afasta o entendimento que defendemos no sentido de que o acordo de parcelamento, além de gerar vários efeitos no campo tributário, como a extinção do crédito tributário pela transação (CTN, art. 151, III), configura a causa extintiva de punibilidade prevista no art. 34 da Lei 9.249/95 (cf., a respeito, artigo nosso intitulado “O parcelamento do débito tributário e a extinção da punibilidade”, *Bol. IBCCrim* 55/8).

2. DOS EFEITOS GERADOS PELO PARCELAMENTO

Quantos aos efeitos jurídico-penais gerados pelo parcelamento do débito tributário, incluindo-se aqui o previdenciário, a jurisprudência tem proferido as seguintes decisões:

a) *simples deferimento* equivale à promoção do pagamento, extinguindo-se a punibilidade com base no art. 34 da Lei 9.249/95: STJ, 5.ª T., RHC 9.670-SC, rel. Min. José Arnaldo da Fonseca, j. 13.09.2000, m.v., *DJU* 27.08.2001, p. 349; STJ, 5.ª T., REsp 209.818-SP, rel. Min. José Arnaldo da Fonseca, j. 08.08.2000, m.v., *DJU* 11.12.2000; STJ, 6.ª T.; RHC 9.559-SP; rel. Min. Hamilton Carvalhido, j. 23.05.2000, v.u., *DJU* 13.08.2001, p. 265; STJ, 6.ª T., RHC 9.623-SP, rel. Min. Hamilton Carvalhido, j. 21.11.2000, v.u., *DJU* 19.02.2001, p. 239; TRF 4.ª Região, Ap 93.04.14.665-8-RS, *DJU* 24.04.1996, p. 26.579; TRF 3.ª Região, 1.ª T., HC 9855, Processo 2000.03.00.016591-6-SP, rel. Juiz Theotônio Costa, j. 06.02.2001, *DJU* 03.04.2001, p. 267; TRF 3.ª Região, 2.ª T., RRCC 1847, Processo 1999.03.99025998-0-SP, rel. Juiz Célio Benevides, j. 23.11.1999, m.v., *DJU* 09.02.2000, p. 120; TRF 3.ª Região, 1.ª T., HC, Processo 97.03.089782-7-SP, rel. Juiz Casem Mazloum, j. 25.05.1999, v.u., *DJU* 29.06.1999, p. 317);

b) *o parcelamento*, com a prova do regular pagamento das primeiras parcelas, constitui promoção de pagamento, extinguindo-se a punibilidade com base no art. 34 da Lei 9.249/95: STF, Inq 763-DF, *DJU* 03.11.1994; TRF 3.ª Região, 2.ª T., RRCC, Processo 96.03.045280-7-SP, rela. Juíza Sylvia Steiner, j. 12.11.1996, v.u., *DJU* 11.12.1996, p. 95.957; TRF 3.ª Região, 2.ª T., RRCC, Processo 96.03.074514-6-SP, rela. Juíza Sylvia Steiner, j. 04.02.1997, m.v., *DJU* 26.02.1997, p. 9.679; tendo parte da dívida sido paga integralmente e a outra objeto de parcelamento em andamento, extingue-se a punibilidade (TRF 4.ª Região, HC 95.04.22.641-8-PR, *DJU* 02.05.1996, p. 27.999);

c) o parcelamento torna a conduta atípica, já que o crime exige dolo específico que inexistia na hipótese em que o agente celebra parcelamento: 6.ª T., RHC 9.951-PR, rel. Min. Vicente Leal, j. 03.05.2001, v.u., DJU 25.06.2001;

d) o acordo de confissão de dívida implica em *novação* e, portanto, na extinção da dívida antiga e no surgimento de outra nova, operando-se efeito jurídico idêntico ao pagamento, ou seja, extinção da punibilidade: TRF 4.ª Região, RCI 91.04.20.662-2/RS; TRF 3.ª Região, 1.ª T., RCCR 1816, Processo 1999.03.99014692-8-SP, rel. Juiz Theotônio Costa, j. 04.04.2000, v.u., DJU 20.06.2000, p. 228;

e) o parcelamento faz *desaparecer o evento punível*: STJ, 6.ª T., RT 758/499;

f) a regular situação do contribuinte perante o Fisco (Previdência Social), em decorrência da formalização de parcelamento do débito, antes do recebimento da denúncia, *afasta a justa causa para a ação penal*: STJ, 6.ª T., REsp 193521-SP, rel. Min. Fernando Gonçalves, j. 05.04.2000, m.v., DJU 20.08.2000, p. 543; STJ, 6.ª T., RHC 9.761-MA, rel. Min. Fernando Gonçalves, j. 28.11.2000, v.u., DJU 18.12.2000; STJ, 6.ª T., REsp 193.521-SP, rel. Fernando Gonçalves, j. 05.04.2001, m.v., DJU 20.08.2001, p. 543; STJ, HC 2.538-94-RS, DJU 09.05.1994, p. 10.883, RBCrim 7/214; TRF 3.ª Região, 2.ª T., HC, Processo 96.03.059986-7-SP, rel. Juiz Aricê Amaral, j. 04.04.2000, v.u., DJU 20.06.2000, p. 228;

g) *somente o pagamento de todas as parcelas* antes do recebimento da denúncia extingue a punibilidade: STF, Inq 1.028-6-RS, rel. Min. Moreira Alves, j. 04.10.1995, m.v.; STJ, 5.ª T., REsp 218108-SC, rel. Min. Félix Fisher, j. 05.10.2000, m.v., DJU 13.08.2001, p. 202; STJ, 5.ª T., REsp 231155-SC, rel. Min. Félix Fisher, j. 12.12.2000, v.u., DJU 05.02.2001, p. 123; STJ, 6.ª T., RHC 5.153-SP, rel. Min. Vicente Leal, j. 26.02.1996, v.u., DJU 22.04.1996, p. 12.645.

Como visto, embora a divergência fosse grande, a jurisprudência recente do Superior Tribunal de Justiça está se consolidando no sentido de que o parcelamento do débito configura a causa extintiva da punibilidade do art. 34 da Lei 9.249/95, tendo inclusive já ressaltado em v. acórdão ser este o firme entendimento daquele Superior Tribunal (STJ, 6.ª T., RHC 9.962-SP, rel. Min. Hamilton Carvalhido, j. 06.02.2001, v.u., DJU 25.06.2001). E tal entendimento prevaleceu, não obstante entendimento contrário do STF no julgamento do Inq 1028-6-RS (5.ª T., REsp 252648-SC, rel. Min. José Arnaldo da Fonseca, j. 21.09.2000, v.u., DJU 30.10.2000, p. 181).

3. DA SUSPENSÃO DO PROCESSO E DA PRESCRIÇÃO

O objetivo do presente artigo é a análise do art. 15, *caput* e § 1.º, da Lei do Refis (Lei 9.964/2000), que prevê, respectivamente, a suspensão da pretensão punitiva durante o período em que a empresa estiver incluída no Refis e a suspensão da prescrição criminal, *verbis*:

“Art. 15. É suspensa a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos arts. 1.º e 2.º da Lei 8.137, de 27.12.1990, e no art. 95 da Lei 8.212, de 24.07.1991 (*nota nossa: revogada pela Lei 9.983, de 14.07.2000*), 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.

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

§ 2.º (...)

§ 3.º (...)

Não obstante tal disposição não tenha mais constado das Leis 10.002 e 10.189, nem mesmo das normas sobre o Refis nos âmbitos estadual e municipal, estamos certos de que

ela se aplica aos parcelamentos efetuados após a publicação da Lei 9.964/2000. Por disposição expressa da Lei 9.964/2000, referido art. 15 deve ser aplicado também aos Programas de Recuperação Fiscal adotados pelo Distrito Federal, Estados e Municípios (art. 15, § 2.º, I).

Ora, se a Lei do Refis (Lei 9.964/2000) entrou em vigor em 11.04.2000, para abranger débitos com vencimento até 29.02.2000, é evidente que eventual crime cometido (contra a Ordem Tributária, contra a Previdência Social ou mesmo de descaminho) só poderá ter ocorrido em data anterior ao limite para ingresso de débitos no Refis (29.02.2000) e, obviamente, anterior também à vigência da referida lei (11.04.2000).

A questão é saber se é possível a aplicação da suspensão do processo (art. 15, *caput*, da Lei 9.964/2000) e da prescrição (art. 15, § 1.º) a fatos cometidos anteriormente à entrada em vigor da Lei 9.964/2000.

A resposta há que ser negativa. Com efeito, diante dos princípios da reserva legal e da anterioridade da lei penal (CR/88, art. 5.º, XXXIX e XL; CP, arts. 1.º e 2.º, par. ún.), não há como se aplicar a suspensão da prescrição criminal (art. 15, § 1.º) aos débitos anteriores à vigência da citada lei, por ser ela mais prejudicial ao acusado.

No que tange à suspensão do processo (art. 15, *caput*), ela seria, em princípio, aplicável, posto que mais benéfica. A situação é semelhante a que se verificou por ocasião da nova redação dada ao art. 366 do CPP pela Lei 9.271/96, que previu a suspensão do processo e da prescrição nas hipóteses em que o acusado, citado por edital, não comparecer nem constituir advogado. Como é cediço, após amplo debate, a jurisprudência dos Tribunais Superiores e do Pretório Excelso consolidou-se no sentido da irretroatividade “por inteiro” do novo art. 366 do CPP, não se podendo cindir a lei para aplicar retroativamente disposição mais benéfica (suspensão do processo), sob pena de se criar uma terceira lei, distante da vontade do legislador.

Desta forma, somos levados a concluir que ou o art. 15 se aplica por inteiro ou não se aplica, não se podendo falar em suspensão do processo sem a suspensão da prescrição. Assim, por ser a aplicação do art. 15, § 1.º (suspensão da prescrição), mais prejudicial ao acusado, o art. 15 da Lei do Refis se torna inaplicável aos crimes cometidos anteriormente à vigência da Lei 9.964/2000.

Ocorre que, se o Refis abrange débitos com vencimento até 29.02.2000 (art. 1.º da Lei 9.964/2000), e se esta lei entrou em vigor na data de sua publicação (10.04.2000), é de se convir, salvo melhor juízo, pela impossibilidade de aplicação do referido art. 15, *caput* e § 1.º, a fatos anteriores a esta última data.

Vejamos algumas hipóteses que podem ocorrer na prática:

1.º) O contribuinte fez parcelamento anterior ao recebimento da denúncia e não optou pelo Refis:

Primeiramente, é de se ressaltar que o § 3.º do art. 15 da Lei do Refis, dispôs que, em caso de parcelamento feito antes do recebimento da denúncia, a extinção da punibilidade ocorrerá com o pagamento integral dos débitos.

Assim, parece-nos que o referido § 3.º do art. 15 acabou derogando o art. 34 da Lei 9.249/95 (LICC, art. 2.º, § 2.º), já que disse expressamente que, em caso de parcelamento, somente o pagamento integral acarreta a extinção da punibilidade. Evidentemente, para fatos cometidos antes da vigência da Lei 9.964, de 10.04.2000, o parcelamento continua sendo regulado pelo mencionado art. 34, cujo entendimento majoritário da jurisprudência, como vimos, é no sentido de que o parcelamento configura referida causa de extinção da punibilidade.

Na hipótese ora analisada, tendo em vista que tanto o débito como o parcelamento ocorreram antes da vigência da Lei do Refis, deverá ser aplicada a disciplina jurídica existente à época, ou seja, o art. 34 da Lei 9.249/95, que, segundo entendimento acima exposto, importará na extinção da punibilidade.

A aplicação do § 3.º do art. 15 da Lei do Refis (Lei 9.964/2000) só poderá ocorrer para créditos constituídos (pelo lançamento) após a sua vigência. Pouco importa se o parcelamento é anterior ou posterior à Lei do Refis, interessando apenas se o crime ocorreu antes da Lei 9.964/2000, fato que obrigará a aplicação do art. 34 da Lei 9.249/95 (*tempus regit actum*). É a observância do princípio da irretroatividade da lei penal mais gravosa (CR/88, art. 5.º, inc. XL; CP, art. 2.º, par. ún.).

2.ª) O contribuinte parcelou antes do recebimento da denúncia e ingressou posteriormente para o Refis.

Caso o acusado tenha efetuado acordo de parcelamento com o Fisco antes do recebimento da denúncia, e depois tenha ingressado para o Refis, cremos que a aplicação da suspensão do processo (art. 15, *caput*, da Lei 9.964/2000) e da prescrição (§ 1.º) continua inviável, em face do princípio da irretroatividade da lei penal mais severa (CR/88, art. 5.º, XL; CP, art. 2.º, par. ún.).

Poder-se-ia cogitar da aplicação *apenas* do art. 15, *caput* (suspensão da pretensão punitiva), que é mais benéfico, mas tal entendimento certamente será refutado pela jurisprudência, a exemplo do que ocorreu com a nova redação conferida ao art. 366 do CPP pela Lei 9.271/96.

Note-se que a própria Lei 9.964/2000 prevê que a opção pelo Refis “exclui qualquer outra forma de parcelamento de débitos relativos aos tributos e às contribuições referidos no art. 1.º”. Ou seja, parcelamentos anteriores ao Refis serão objeto de nova consolidação e de novo parcelamento. Neste caso, cremos que a punibilidade de eventual crime tributário fica extinta, seja por aplicação do velho art. 34, seja por aplicação do art. 156, III, do CTN (“Extingue-se o crédito tributário: ... III – a transação”).

Naturalmente, a disposição prevista no § 3.º do art. 15 da Lei do Refis, que prevê que em caso de parcelamento somente o pagamento integral extinguirá a punibilidade, não poderá ser aplicada para fatos cometidos antes da publicação da Lei 9.964, ocorrida em 10.04.2000.

3.ª) O contribuinte não fez parcelamento, ingressando diretamente para o Refis.

Ainda nesta hipótese cremos que o art. 15, *caput* e § 1.º, não poderá ser aplicado, posto que o débito tributário (e, portanto, eventual crime) é anterior à Lei do Refis. Resta a aplicação do art. 34 da Lei 9.249/95 (*tempus regit actum*) e a extinção do crédito tributário (e, conseqüentemente, do crime) pelo art. 151, III, do CTN.

4.ª) O crédito tributário é posterior à vigência da Lei 9.964, de 10.04.2000, e o contribuinte ingressou para o Refis ou optou pelo parcelamento alternativo (arts. 12 e 13):

Recordando, temos que a Lei 9.964/2000 previu que o Refis somente abrange débitos com vencimento até 29.02.2000.

Após, a Lei 10.002, de 14.09.2000, reabriu o prazo para ingresso no Refis para até 90 (noventa) dias após a publicação desta lei, ou seja, até 14.12.2000.

Assim, somente na hipótese do débito ser posterior à vigência da Lei do Refis (ocorrida em 10.04.2000) é que poderia ser aventada a possibilidade de aplicação do art. 15, *caput* e seu § 1.º. Para tanto, o ingresso no Refis deverá obedecer os limites temporais legalmente fixados, sendo que o último prazo, pelo que nos consta, exauriu-se, como vimos, em 14.12.2000.

Em suma, cremos que a aplicação do referido art. 15, *caput* e § 1.º, restou praticamente inviável.

4. A RECENTE JURISPRUDÊNCIA SOBRE O REFIS

O Tribunal Regional da 4.ª Região, em brilhante acórdão relatado pelo Juiz Élcio Pinheiro de Castro, cuidou da matéria objeto deste artigo, *verbis*:

“Ementa: *Habeas corpus*. Não recolhimento de contribuições previdenciárias. Lei 9.964/2000, art. 15. Parcelamento do débito. Suspensão da pretensão punitiva do Estado e da prescrição. Norma mista. Aplicação retroativa. Impossibilidade. Lei 9.249/95, art. 34. Extinção da punibilidade.

Cuidando-se de norma mista beneficiando o acusado de um lado, mas de outro o desfavorecendo, consolidou-se na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça que não pode a mesma ser cindida e aplicada, tão-somente, à parte que beneficia o agente. Na esteira desse entendimento, as disposições do art. 15 (suspensão de pretensão punitiva do Estado) e § 1.º (suspensão da prescrição) da Lei 9.964/2000 somente poderão ser aplicadas após o dia 11.04.2000, data em que começou a vigorar aquele diploma legal, eis que a suspensão do prazo prescricional é hipótese mais gravosa para o réu (art. 5.º, XL, CF/88, e art. 2.º, par. ún., do CP). Como o art. 1.º da referida lei dispõe que o Programa de Recuperação Fiscal (Refis) é destinado a promover a regularização dos débitos com vencimento até 29.02.2000, tornam-se praticamente inaplicáveis os dispositivos referentes à suspensão do processo e do prazo prescricional ali contidos. Nada obstante, por ser flagrantemente mais benéfica para o réu e, em obediência ao princípio *tempus regit actum*, mantém-se a aplicação da disposição inscrita no art. 34 da Lei 9.249/95, que determina a extinção da punibilidade quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da exordial acusatória, incluindo-se na expressão promover o pagamento o parcelamento do débito, consoante entendimento pacificado nesta Corte e no E. Superior Tribunal de Justiça. Entretanto, para a aplicação desse instituto, mister que o parcelamento do débito tributário tenha ocorrido antes do recebimento da denúncia, o que não se deu no presente feito. Ordem denegada” (TRF 4.ª Região, 2.ª T., HC 20000.04.01.037488-7-PR, rel. Des. Federal Élcio Pinheiro de Castro, DJU 02.08.2000).

Algumas interessantes conclusões podem ser extraídas do v. acórdão acima transcrito, quais sejam:

1) O art. 15, *caput*, e seu § 1.º somente poderão ser aplicados para fatos ocorridos após o dia 11.04.2000, já que a suspensão do prazo prescricional é hipótese mais gravosa para o réu.

2) Como o art. 1.º da Lei 9.964/2000 dispõe que o Programa de Recuperação Fiscal (Refis) é destinado a promover a regularização dos débitos com vencimento até 29.02.2000, tornam-se praticamente inaplicáveis os dispositivos referentes à suspensão do processo e do prazo prescricional ali contidos (art. 15, *caput* e § 1.º).

3) Por ser flagrantemente mais benéfica para o réu e em obediência ao princípio *tempus regit actum*, deve ser mantida a aplicação do art. 34 da Lei 9.249/95, que dispõe estar extinta a punibilidade quando o agente promover o pagamento do tributo ou contribuição social, inclusive acessórios, antes do recebimento da exordial acusatória, devendo-se incluir na expressão “promover o pagamento” o parcelamento do débito, consoante entendimento pacificado no TRF da 4.ª Região e no E. Superior Tribunal de Justiça.

As lições retiradas do v. acórdão acima transcrito são primorosas e estamos certos da sua aplicação pelos demais Tribunais de nosso País em julgamentos de casos semelhantes.

No mesmo sentido decidiu, ainda, o TRF da 4.ª Região em outro v. aresto, o qual também não merece reparos, *verbis*:

“Contribuição previdenciária – Crime de não recolhimento – Opção pelo Refis – Extinção de punibilidade.

A obtenção de parcelamento em data anterior ao recebimento da denúncia extingue a punibilidade (Lei 9.249/95, art. 34), mesmo que o devedor venha a descumprir o ajuste.

A opção posterior pelo Refis (Lei 9.964/2000, art. 15) não pode dar vida nova a uma pretensão punitiva que já estava extinta pelo parcelamento, piorando a situação do réu” (TRF 4.ª Região, 1.ª Seção, Inq 1998.04.01.013461-2-SC, rel. Des. Federal Almir José Finocchiaro Sarti, j. 06.06.2001, m.v., DJU 04.07.2001).

Um terceiro v. aresto do mesmo Tribunal Regional da 4.ª Região traz idêntica lição, *verbis*:

“*Habeas corpus*. Suspensão do processo. Refis. Art. 15 e § 1.º da Lei 9.964/2000. Art. 34 da Lei 9.249/95.

Os débitos abarcados pelo Refis são aqueles vencidos até 29.02.2000, sendo que o benefício foi criado pela Lei 9.964/2000, que entrou em vigor em 11.04.2000, data de sua publicação (DOU, Seção I), nos termos do art. 18 da Lei. Portanto, em relação às opções de ingresso no Programa realizadas a partir desta data não se pode entender ocorra retroatividade vedada pelo ordenamento jurídico pátrio (art. 5.º, XL, da CF/88, e art. 2.º do CP).

O benefício instituído pelo art. 15 da Lei do Refis aplica-se tão-somente aos casos em que o parcelamento tenha-se efetuado a partir da publicação da lei, bem como antes do recebimento da denúncia criminal, não incidindo sobre os parcelamentos firmados até 10 de abril de 2000, quando inexistia no ordenamento jurídico a disposição penal questionada. É que até a entrada em vigor da Lei 9.964/2000 a matéria referente aos efeitos penais do pagamento ou parcelamento de débitos tributários realizados antes do recebimento da denúncia criminal era regulada, inteiramente, pelo art. 34 da Lei 9.249/95, resultando na extinção da punibilidade.

Pretendeu o art. 15 da Lei 9.964/2000 regular o parcelamento feito a partir de sua vigência, excluídos os requerimentos anteriores, disciplinados pelos art. 34 da Lei 9.249/95. Por isso, havendo parcelamento – modalidade Refis – a partir de 11.04.2000, até a data em que possibilitado o ingresso no referido Programa, inexistindo persecução penal judicial em curso, cabível é a suspensão do processo, bem assim do curso do prazo prescricional, nos termos do art. 15 e § 1.º da Lei 9.964/2000.

No caso vertente, o parcelamento dos débitos ocorreu antes do advento da Lei do Refis, sendo a denúncia recebida após o parcelamento firmado. Contudo, não há como aplicar-se lei mais gravosa, a que determina a suspensão do processo e do curso do prazo prescricional (Lei 9.964/2000) quando, à época em que a empresa gerida pelos pacientes ingressou no Programa, o pagamento ou o parcelamento dos débitos tributários realizados antes do recebimento da denúncia criminal eram regulados, inteiramente, pelo art. 34 da Lei 9.249/95, que resultava na extinção da punibilidade dos agentes das omissões de receitas de tributos federais” (TRF 4.ª Região, 2.ª T., HC 2000.04.01.117641-6-RS, rel. Des. Federal Wilson Darós, j. 19.10.2000, m.v., DJU 14.03.2001).

O v. acórdão acima transcrito traz a mesma linha sábia de raciocínio dos dois acórdãos anteriores, devendo-se, talvez, ser reparado num único ponto: pouco importa se o parcelamento foi requerido antes ou depois da Lei do Refis; o que importa é a data do cometimento do eventual crime: se cometido antes da Lei 9.964, de 10.04.2000, deve ser aplicada a disciplina do art. 34 vigente à época (*tempus regit actum*); caso o crime tenha sido perpetrado após a referida Lei do Refis (situação difícil de ocorrer, pelo menos por ora, como vimos),

aí sim será possível a aplicação da suspensão do processo e da prescrição previstos no art. 15, *caput* e § 1.º, da Lei 9.964/2000. Por evidente, a suspensão da prescrição não poderá dar-se por prazo indeterminado. No mais, o acórdão é perfeito e deve, igualmente, nortear decisões futuras de nossos Tribunais.

5. CONCLUSÕES

Não há dúvida de que o bem juridicamente tutelado nos crimes de natureza tributária (contra a ordem tributária, contra a Previdência Social e de descaminho) é a arrecadação tributária.

Tanto isso é verdade que o pagamento ou ainda o parcelamento do débito quase sempre configurou entre nós como causa extintiva da punibilidade. Recentemente, houve apenas um certo período em que tais providências deixaram de extinguir a punibilidade, qual seja, o período entre a Lei 8.383, de 30.12.1991 (cujo art. 83 revogou o art. 14 da Lei 8.137/90), e o atual art. 34 da Lei 9.249, de 26.12.1995.

Por diversas razões o parcelamento do débito tributário tem sido entendido como causa de extinção da punibilidade – entendimento hoje majoritário no Superior Tribunal de Justiça e nos Tribunais Regionais Federais, podendo-se citar como principal causa a própria expressão “promover o pagamento” constante do art. 34, que tem o significado de “dar início ao pagamento”, e isto o parcelamento constitui indubitavelmente.

Mesmo para aqueles que entendem que o parcelamento não extingue a punibilidade, não há como se negar que, se o contribuinte-acusado tiver celebrado acordo de parcelamento com o Fisco, a ação penal não poderá ter início e o acusado não poderá ser indiciado em inquérito policial. Há evidente falta de justa causa para tanto.

Vimos que a Lei do Refis (Lei 9.964, de 10.04.2000) previu em seu art. 15, § 3.º, que, em caso de parcelamento do débito antes do recebimento da denúncia, somente o pagamento integral configurará causa extintiva da punibilidade. Naturalmente, referido dispositivo só se aplica para crimes cometidos após a vigência da citada lei, devendo os fatos a ela anteriores continuar a ser regulados pelo art. 34 da Lei 9.249/95.

Assim, para crimes cometidos antes da Lei do Refis e que foram objeto de parcelamento, ainda que o juiz não queira aplicar o art. 34 da Lei 9.249/95, uma coisa é certa: enquanto perdurar o parcelamento o processo não pode iniciar-se, nem mesmo ser o acusado indiciado, não se podendo falar, evidentemente, em suspensão do prazo prescricional.

Para crimes cometidos após a vigência da Lei do Refis, o simples parcelamento não mais extingue a punibilidade, devendo ocorrer para tanto o pagamento integral das parcelas (art. 15, § 3.º, da Lei do Refis).

O parcelamento efetuado com base na Lei do Refis, seja ele o “original” (art. 1.º) ou o parcelamento alternativo (arts. 12 e 13), antes do recebimento da denúncia, e para débitos posteriores à sua vigência, importará na suspensão da pretensão punitiva (art. 15, *caput*) e na suspensão da prescrição (§ 1.º). O pagamento de todas as parcelas extinguirá a punibilidade do crime (art. 15, § 3.º).

Por fim, em termos de crimes de natureza tributária, a mesma disciplina trazida pelo novel art. 15, *caput*, § 1.º, da Lei 9.964/2000 deverá ser aplicada aos Programas de Recuperação Fiscal instituídos pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, nos termos do disposto no § 2.º do art. 15 da citada lei.