

Um estudo junto ao Poder Judiciário amazonense sobre a eficácia punitiva no crime de excesso de exação

Daniel Antonio de Aquino Neto*
Gissele Santiago Pimentel**

Sumário: 1 Introdução. 2 Atividade fiscal do Estado. 3 Os crimes contra a ordem tributária. 4 Excesso de exação. 5 Relatório da pesquisa de campo. 6 Conclusão. Referências.

Resumo: Este estudo aborda a problemática da eficácia punitiva no crime de excesso de exação na esfera do Poder Judiciário Amazonense. Tal delito é crime contra a ordem tributária, coibindo a cobrança de tributos indevidos ou devidos, porém, neste caso, exigidos por meios vexatórios. Por ser um delito pouco denunciado, raras são as ações interpostas no Poder Judiciário para a sua repressão, não significando isso que seja um crime pouco praticado. Todavia abundam as ações judiciais contra a sonegação fiscal enquanto seu oposto, o excesso de exação, quase não é punido. Uma vez que vivemos em um estado democrático de direito, por que tal discrepância? O que leva a esse tratamento mais suave às transgressões do Estado? É justamente verificando a eficácia punitiva no delito que se pode começar a resolver o problema. O objetivo principal deste estudo é demonstrar que a norma penal que criminaliza o excesso de exação não é eficaz, ou seja, ela não é aplicada. O objetivo secundário é verificar

* Bacharel, Especialista e Mestre em Direito. Professor da cadeira de Teoria Geral do Direito na Universidade do Estado do Amazonas.

**Graduanda em Direito da Universidade do Estado do Amazonas e pesquisa de iniciação científica (PAIC).

o porquê da discrepância de tratamento pelos mecanismos punitivos do Estado. A metodologia consistiu em análise teórica do delito, coleta de julgados junto ao Judiciário Amazonense (esfera estadual e federal na comarca da capital) para estudo de caso concreto, bem como pesquisas junto ao Ministério Público, vez que o crime é de ação penal pública, cabendo ao Ministério Público oferecer a denúncia.

Palavras-chave: Excesso de exação. Judiciário. Ineficácia.

1 Introdução

O art. 316 do Código Penal estabelece o crime de concussão, que consiste em: exigir, para si ou para outrem, direta ou indiretamente, ainda que fora da função ou antes de assumi-la, mas em razão dela, vantagem indevida. Dentro desta figura típica encontra-se o crime de excesso de exação (previsto no § 1º): Se o funcionário exige tributo ou contribuição social que sabe ou deveria saber indevido, ou, quando devido, emprega na cobrança meio vexatório ou gravoso, que a lei não autoriza. Esta será a conduta penal analisada ao longo deste trabalho.

2 Atividade fiscal do Estado

O Estado é um ente insubstituível para a prestação de serviços que a sociedade necessita para viver em conjunto, pois sem a presença do Estado a coletividade não possuiria a organização necessária para realizar de tarefas indispensáveis como: defesa externa, manutenção da ordem interna, a função de dizer o Direito, entre outras. Tais atributos, o Estado tem o dever de realizá-los sob pena de não ser considerado Estado.

Há uma divisão dos serviços que o Estado deve prestar, classificadas em essenciais e complementares. Estes podem ser delegáveis em razão de representarem interesses secundários do Estado. Já aquelas são indelegáveis em virtude da indisponibilidade do interesse público. Os serviços complementares podem ser compreendidos como: saúde, educação, transporte público, entre outros.

Para custear todos esses serviços oferecidos pelo Estado é necessária uma correspondente fonte de financiamento que dê o apoio necessário para o desempenho das atividades públicas. E as fontes de recursos para esse apoio necessário podem derivar tanto da exploração do próprio patrimônio estatal ou da subtração de parcela da riqueza individual. O primeiro caso chamamos receitas originárias; no segundo, as receitas públicas derivadas, dentro das quais se incluem os tributos.

Logo o Estado, a partir dos tributos, retira parcela da riqueza privada. Esse poder é inerente ao Estado e decorre do seu império. Então a tributação é fato jurídico-econômico-social que transcende a vontade individual. Todos são impelidos a contribuir para a manutenção do Estado e para se fazer cumprir tal ato há uma organização pública estruturada para concretizar a atividade fiscal.

É patente que a Administração Tributária não tenha espaço para agir de forma distinta daquilo previsto em Lei. As autoridades fazendárias recebem um conjunto de poderes que lhes cabe exercer com atenção especial ao princípio da legalidade, sob pena de responsabilidade civil, administrativa e até mesmo penal.

3 Os crimes contra a ordem tributária

Os crimes contra a ordem tributária estão previstos em legislação extravagante: a Lei 8.137/90. Não obstante o tratamento em lei específica, a doutrina considera esses crimes como espécie de crimes econômicos, ao lado dos crimes contra a economia popular, contra o sistema financeiro nacional, contra o consumidor e as relações de consumo e a ordem econômica¹.

Por questões didáticas, a doutrina divide os crimes contra a ordem tributária em grupos. Segundo José Paulo Baltazar Júnior², esses delitos podem ser divididos em:

- a) Crime Tributário Aduaneiro: tem por objeto tributos externos, decorrentes de exportação ou importação. Ex: descaminho (art. 334 do CP).
- b) Sonegação: são condutas fraudulentas. Ex: sonegação fiscal (art. 1º, 2º, I, III, IV e V da Lei 8.137/90) e sonegação de contribuição previdenciária (art. 337-A do CP).
- c) Apropriação indébita: consiste na omissão do repasse de tributo por terceiro, descontado ou cobrado. Ex: apropriação indébita previdenciária (art. 168-A do CP) e apropriação indébita tributária (art. 2º, II, da Lei 8.137/90).
- d) Crimes Funcionais: são crimes próprios de servidores públicos fazendários ou encarregados da repressão a delitos aduaneiros. Ex: extravio, sonegação ou inutilização de documento, corrupção, concussão e

¹ BALTAZAR JÚNIOR, José Paulo. Crimes Federais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 533.

² Ibidem, p. 532.

- advocacia administrativa (art. 3º da Lei 8.137/90), excesso de exação (art.316, § 1º, do CP) e facilitação de contrabando ou descaminho (art.318 do CP).
- e) Falsidades: formas específicas de crimes contra a fé pública. Ex: falsificação de papéis públicos (art. 293, I e V, do CP).

Observa-se da classificação a inserção de delitos previstos no Código Penal, mas considerados como da mesma espécie dos crimes contra a ordem tributária. Isso se deve em razão do bem jurídico protegido, que é a ordem tributária, numa concepção muito mais ampla do que a mera proteção à arrecadação dos tributos. O conteúdo econômico conta sem dúvida. Todavia o norte do legislador é o adequado funcionamento do sistema tributário nacional.³ Essa é a razão do crime de excesso de exação estar incluído dentre os crimes contra a ordem tributária, como se verá adiante.

4 Excesso de exação

A conduta do crime de excesso de exação encontra-se tipificada no artigo 316, § 1º, do Código Penal, conforme transcrição abaixo:

§ 1º Se o funcionário exige tributo ou contribuição social que sabe ou deveria saber indevido, ou, quando devido, emprega na cobrança meio vexatório ou gravoso, que a lei não autoriza:

Pena – reclusão, de 3 (três) a 8 (oito) anos, e multa.

³ GOMES, Luiz Flávio, CUNHA, Rogério Sanches. Legislação Criminal Especial. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010, p. 965.

Porém, antes de se analisar o tipo objetivo, é importante conceituar a expressão “excesso de exação”, que dá nome ao tipo penal.

Exação significa a cobrança do tributo de forma correta, rigorosa, pontual e nos seus exatos termos. Sendo assim, excesso de exação consiste na cobrança desmedida do tributo, constituindo caso típico de abuso de poder por parte do servidor fazendário.⁴ Em outras palavras, com base na doutrina administrativista, o agente público desempenha o seu ofício com excesso de poder, agindo fora de suas atribuições e indo muito além de sua competência ao cobrar tributo indevido ou de forma desproporcional⁵.

Passando aos sujeitos do crime, chega-se à conclusão ser um crime de autoria de funcionário público, no caso servidor fazendário encarregado da fiscalização e cobrança dos tributos⁶.

Logo, trata-se de crime próprio, o qual exige uma qualidade especial do sujeito ativo (funcionário) e admite coautoria e participação. Dessa forma, o particular também pode praticar a conduta em coautoria delitiva, desde que ciente da condição especial de funcionário público do outro autor, lembrando-se que as circunstâncias e as condições de caráter

⁴ BALTAZAR JUNIOR, José Paulo, Crimes Federais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 166.

⁵ Segundo as lições de Fernanda Marinela, “tal abuso poderá ser verificado quando o agente atua fora dos limites de sua competência, isto é, quando a autoridade, embora competente para praticar o ato, vai além do permitido e exorbita no uso de suas faculdades administrativas, ultrapassando os limites legais” (MARINELA, Fernanda, Direito Administrativo. Niterói: Impetus, 2012, p. 232).

⁶ BALTAZAR JUNIOR, José Paulo, Crimes Federais. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 166.

pessoal comunicam-se quando elementares do crime, conforme dispõe o art. 30 do Código Penal⁷.

O sujeito passivo primário é o Estado e, secundariamente, a entidade de direito público lesionada ou a pessoa atingida pela conduta típica⁸.

A doutrina costuma dividir o tipo penal em duas modalidades, consistindo a primeira na conduta de exigir, demandar ou ordenar o pagamento de tributo ou contribuição social indevidos; e a segunda na conduta de empregar, dar emprego ou usar meio vexatório na cobrança⁹.

Cobrança de tributos de forma indevida significa que a cobrança deve ser fora dos padrões legais, ou seja, deve ser ilícita, a exemplo da cobrança de tributo já pago ou em valor acima do correto¹⁰.

Meio vexatório é aquele que “utiliza meios constrangedores, humilhantes, que atingem a dignidade da pessoa humana, para que possa conseguir levar a efeito a cobrança efetivamente devida”¹¹.

O objeto do crime é o tributo ou contribuição social. De acordo com o artigo 3º do Código Tributário Nacional, tributo é “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa

⁷ CUNHA, Rogério Sanches, Direito Penal Parte Especial. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010, p. 417.

⁸ NUCCI, Guilherme de Souza, Código Penal Comentado. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 1006.

⁹ Ibidem, p. 1008.

¹⁰ Ibidem, p. 1009.

¹¹ GRECO, Rogério. Curso de Direito Penal Parte Especial, Vol IV. Niterói: Impetus, 2007, p. 405.

plenamente vinculada”. Por sua vez, a previsão de contribuição social como objeto do crime é uma redundância, em razão de sê-la uma espécie de tributo¹².

O tipo subjetivo da primeira modalidade é o dolo, consistente na vontade livre e consciente de exigir tributo ou contribuição social, sabendo-o ou devendo sabê-lo indevido; já na segunda modalidade, também o tipo subjetivo é o dolo, que, a seu turno, consiste na vontade livre e consciente de cobrar tributo devido com emprego na cobrança de meio vexatório ou gravoso, que a lei não autoriza.

Não se admite a modalidade culposa, por ausência de previsão legal, nos termos do art. 18, parágrafo único, do Código Penal.

Há uma discussão doutrinária quanto à extensão da expressão “deve saber” referente à ilegitimidade da cobrança do tributo, se abrange ou não o dolo eventual¹³. A doutrina majoritária defende a admissão do dolo eventual, limitada tão somente à primeira modalidade¹⁴.

Quanto à consumação, a primeira modalidade é crime formal, pois não exige a ocorrência de resultado naturalístico, no caso o pagamento do tributo, para se aperfeiçoar, contentando-

¹² Explica Eduardo Sabbag: “a teoria pentapartida (pentapartite ou quinquipartida) baseia-se na distribuição dos tributos em cinco autônomas exações: impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e as contribuições” (SABBAG, Eduardo, Manual de Direito Tributário. São Paulo: Saraiva, 2011, p. 398).

¹³ “Fala-se em dolo eventual quando o agente, embora não querendo diretamente praticar a infração penal, não se abstém de agir e, com isso, assume o risco de produzir o resultado que por ele já havia sido previsto e aceito” (GRECO, Rogério. Curso de Direito Penal Parte Geral: Niterói, 2007, p. 190).

¹⁴ NUCCI, Guilherme de Souza, Código Penal Comentado. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007, p. 1009.

se com a simples exigência do tributo indevido. Por outro lado, o excesso vexatório é crime material, exigindo a ocorrência de resultado naturalístico, consistente no emprego de meio vexatório ou gravoso na cobrança do tributo¹⁵.

Nas duas modalidades, a tentativa é admitida, variável conforme o caso concreto, a exemplo da exigência do tributo indevido por meio escrito¹⁶.

5 Relatório da pesquisa de campo

No dia 08 de novembro de 2012, visitamos o Ministério Público do Estado do Amazonas, com intenção de encontrarmos algum processo a respeito do crime de excesso de exação tipificado no art. 316 do CP. A visita ao órgão ministerial deveu-se ao fato de ele ser o titular na repressão em âmbito judicial do delito pesquisado, por se tratar de delito a ser perseguido por meio de ação penal pública incondicionada.

Obtivemos informações de que a instituição não possuía nenhum processo a respeito daquele crime e que poucos eram os processos que trabalhavam na área de crimes tributários. Logo em seguida, vários promotores afirmaram a falta de uma promotoria especializada na repressão a crimes tributários.

Para obter uma maior certeza da falta de processos a respeito do crime de excesso de exação, pedimos uma busca pelo sistema interno do próprio Ministério, o Arquimedes, que não detectou nenhum processo.

¹⁵ Ibidem, p. 1009.

¹⁶ CUNHA, Rogério Sanches, *Direito Penal Parte Especial*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010, p. 418.

Em conversa com o Coordenador das Promotorias criminais do MPE, o mesmo afirmou inexistirem processos sobre o delito de excesso de exação.

No dia seguinte, 09 de novembro de 2012, no Fórum Henoch Reis, visitamos a 2ª Vara Criminal e nos foi informado pelo diretor do cartório inexistir qualquer processo em tramitação sobre o crime (não somente naquela vara, mas também nas demais).

Interessante ressaltar que muitas das autoridades responsáveis por este tipo penal afirmaram nunca ter visto um processo a respeito do excesso de exação no Estado do Amazonas durante o exercício de suas carreiras jurídicas.

Logo se percebe que um dos motivos que leva a ausência desses processos nos órgãos citados é o desconhecimento da pessoa lesada em relação a esse tipo de crime, incluindo a dificuldade e temor da pessoa em sofrer represália das autoridades responsáveis.

Após exaustiva busca foi encontrado um único processo criminal por excesso de exação, localizado na Justiça Federal, sobre o qual falaremos agora:

Tratou-se de inquérito policial que apurou a prática do art. 316, parágrafo único, do CP (atual § 1º do CP): excesso de exação. A investigação foi deflagrada com a notícia crime de “corrupção” feita pelo Conselho Regional de Engenharia, Arquitetura e Agronomia – CREA-AM-RR, através do engenheiro R.M.A.C.F. A conduta foi imputada a G.S.C., servidor do CREA.

Conforme a comunicação, o conselho de classe profissional afirmou que estavam sendo cobrados valores a

maior, para o registro de contratos de obras, porquanto os valores constantes na tabela do CREA não estavam de acordo com os valores fixados na resolução do Conselho Federal.

Durante a oitiva do noticiante e vítima, R.M.A.C.F., declarou que, por exemplo, quando deveria pagar o valor de Cz\$ 4.790,10, para o registro do contrato de uma obra, foi-lhe cobrado Cz\$ 36.883,00. Acrescentou ter sido ameaçado pelo servidor G.S.C. quando fora reivindicar os seus direitos, além deste ter criado as tabelas irregulares.

O investigado, G.S.C., servidor do CREA na época dos fatos delitivos, durante sua oitiva perante a autoridade policial, confessou ter cobrado valor a maior do engenheiro R.M.A.C.F. Afirmou, também, que estava acatando determinações superiores. Indicou o Coordenador R. N. como a pessoa certa para falar sobre as tabelas ilegais. Por fim, afirmou que o valor máximo, na ocasião, para a cobrança da taxa de registro de contrato seria de Cz\$ 18.000.

Continuando, foram ouvidos outros servidores do CREA, que, por unanimidade, afirmaram que G.S.C. centralizava, para si, o recebimento dos valores pertinentes ao pagamento das taxas para a expedição das Anotações de Responsabilidade Técnica, bem como fornecia os valores das mesmas aos interessados. Eles também ouviam reclamações de engenheiros e construtoras de cobranças a maior do que os constantes na tabela oficial do CREA. Um dos servidores, I.C.S.R., frisou que quando G.S.C. se encontrava no Setor, era ele quem fazia questão de receber os documentos e as importâncias em dinheiro.

Além disso, em Relatório da Comissão de Inquérito aberto pelo CREA para apurar a denúncia administrativamente,

G.S.C. foi demitido do serviço por justa causa, com base em confissão de apropriação de receita. O primeiro laudo pericial dos autos de n. 2958, do SECRIM/SR/AM, atesta a cobrança a maior, representada pela apropriação de Cz\$ 58.046,51, bem como o desaparecimento de documentos importantes. O laudo grafotécnico atestou que as anotações constantes nas Anotações de Responsabilidade Técnica partiram de G.S.C.

O Ministério Público Federal – MPF ofereceu, em 05.05.1993, denúncia contra G.S.C. pela prática do crime do art. 316, caput, do CP. A peça acusatória foi recebida em 03.06.93. Durante a Audiência de Instrução e Julgamento, o denunciado negou ser verdadeira a acusação que lhe fora feita.

Em alegações finais, o MPF afirmou restar comprovada a materialidade delitiva por intermédio do Relatório da Comissão de Inquérito, nos autos do procedimento administrativo instaurado pelo CREA, o qual concluiu pela demissão do acusado por justa causa, por ter confessado a apropriação da receita. Ademais, aliou a essa prova três laudos periciais que constatarem, respectivamente: que houve cobranças a maior, tendo ocorrido apropriação do valor de Cz\$ 58.046,51; o desaparecimento de documentos importantes para o assunto; e que as anotações constantes das Anotações de Responsabilidade Técnica partiram do punho escriturador do acusado.

A autoria foi comprovada, segundo o MPF, por meio de reconhecimento pelo próprio réu de que cobrava a maior os valores das taxas para registro dos contratos de obras, em discordância com a tabela do CREA. Não obstante a cobrança indevida, o réu dizia que fazia em cumprimento a ordens superiores. O superior

hierárquico aduziu que o CREA criou tabelas próprias, as quais teriam sido elaboradas pelo Setor de Fiscalização, chefiado pelo réu, e que as mesmas não haviam sido levadas à aprovação do Plenário do Conselho. As demais testemunhas corroboram a autoria do réu, pois todos foram unânimes ao afirmar que o acusado centralizava o recebimento dos valores pagos a título das taxas para expedição das Anotações de Responsabilidade Técnica. Por fim, pugnou pela condenação do acusado.

Na sentença, o juiz federal condenou o acusado como incurso nas penas do art. 316, § 1º do CP. A materialidade do delito foi amparada nos já referidos Laudos de Exame Contábil e nos Grafotécnicos, sendo os primeiros confirmatórios da exigência de valores superiores aos devidos como pagamento de taxas ao CREA e os últimos de que a cobrança partia do acusado. A confissão perante a autoridade policial também foi levada em consideração para a comprovação da autoria.

Inconformado, o condenado interpôs recurso de apelação com pedidos de absolvição, em razão de ter agido dentro da legalidade, pois as vantagens não seriam ilícitas, afastando assim a própria tipicidade; bem como teria agido em erro de proibição. Em segundo plano, a extinção da punibilidade, por força da prescrição da pretensão punitiva. Por último, requereu a nulidade da sentença, por não restar fundamentada.

Em parecer, o MPF opinou pelo improvimento da apelação, pois improcedente a alegação de prescrição da pretensão punitiva estatal. Além do mais, reafirmou a prova suficiente da materialidade e autoria delitivas, realçando a confissão do réu perante a autoridade policial.

Já em contrarrazões ao recurso de apelação, o MPF rechaçou o argumento inconsistente de ter agido o agente acobertado pela excludente de culpabilidade (erro de proibição), pois o erro não se concretizaria à consideração de que o agente tinha plena consciência da ilicitude da conduta praticada. A alegação de prescrição também foi afastada.

O acórdão do Tribunal Regional Federal foi unânime ao negar o provimento do recurso de apelação. Segundo a ementa, a materialidade e a autoria do delito tipificado no art. 316, § 1º do CP estavam plenamente caracterizadas, bem como os elementos objetivos e subjetivos do tipo penal. O réu, com a vontade consciente e valendo-se da qualidade de funcionário do CREA, exigia valores de terceiros acima do permitido pela legislação vigente, apropriando-se da diferença entre os valores efetivamente cobrados e aqueles que eram devidos legalmente. Também decidiu que no caso em que não houve de se falar na possibilidade de aplicação da excludente de erro sobre a ilicitude do fato, pois o réu possuía consciência da ilicitude de sua conduta. Quanto à fundamentação da sentença condenatória, decidiu que a mesma não apresentou vício de fundamentação, a medida que descreveu e apontou a razão do convencimento do julgador.

6 Conclusão

A pesquisa realizada exaustivamente, tanto nas esferas federal quanto estadual, nas repartições da Justiça Criminal localizadas na cidade de Manaus, logrou em localizar tão somente uma situação de processo que culminou em condenação

transitada em julgada e sentença devidamente cumprida, no tocante ao delito de excesso de exação.

Note-se ainda que o caso encontrado refere-se a ato praticado por funcionário de entidade autônoma dotada de parafiscalidade. Em relação aos entes tributários por excelência (fisco municipal, estadual e federal), absolutamente nada foi encontrado.

Como podemos interpretar isto? Será possível que os agentes do Fisco tenham alcançado um grau de virtuosismo na cobrança de tributos que tornou o excesso de exação uma figura penal estritamente teórica, sem qualquer fato jurídico correlato com a realidade?

Gostaríamos de pensar que isto fosse verdade, todavia raciocinar desta maneira seria ingenuidade pura e simples. O Brasil bate recordes arrecadatários, mesmo em épocas de recessão. Durante o ano de 2012, o nosso país atingiu o patamar arrecadatário de 36,27% do PIB, tendo havido um aumento de 100 bilhões de reais em relação ao ano anterior (2011)¹⁷. Trata-se de algo sem paralelo entre os países emergentes.¹⁸

O aumento de arrecadação em tempos de crescimento econômico é algo normal. Contudo trata-se de anomalia perigosa

¹⁷ <http://www.ibpt.com.br/noticia/559/Carga-tributaria-recorde-em-2012-36-27-do-PIB>.

¹⁸ Cabe aqui uma ressalva importante: uma desonestidade retórica muito comum neste tipo de debate é alegar que a carga tributária brasileira não é tão elevada assim quando comparada a de países como França ou Suécia. Ora, a comparação é estapafúrdia, pois são países com realidades absolutamente distintas da nossa (além de detentores de rendas per capita muito mais altas). A comparação correta deve ser feita entre semelhantes (não se compara um lutador peso pena com um peso pesado) e sob este aspecto, o Brasil tem a maior carga tributária entre países emergentes. Vide <http://veja.abril.com.br/tema/desafios-brasileiros-carga-tributaria>.

a ocorrência de tal fenômeno em tempos de crise econômica, havendo claro risco de recessão para o ano de 2014¹⁹. O fato é que desde o advento da crise de 2008, o Brasil incrementou uma estratégia de estímulo ao consumo, a qual foi impulsionada por farto crédito oficial, todavia sem o acompanhamento do correspondente aumento de produção. Tal política apenas retarda as conseqüências de se descuidar dos ajustes estruturais necessários, sendo que seus efeitos benéficos são de curto prazo, o que já está sendo percebido no momento presente.

Uma arrecadação crescente em meio a um período de crise é seriíssimo indício de que o Fisco está extrapolando seus limites legais e empregando expedientes verdadeiramente extorsivos na atividade arrecadatória. Conforme os dados da Heritage Foundation, desde 2003, o Brasil vem tendo queda no índice de liberdade fiscal (embora com uma discreta recuperação a partir de 2009), estando o país abaixo da média mundial desde 2006²⁰.

Se ao menos o resultado de tal volume fosse revertido de maneira justa em prol da sociedade, talvez até fosse possível aplicar a apócrifa regra maquiavélica de que “os fins justificam os meios”. Entretanto nem mesmo este raciocínio pode ser alegado, visto que a exação fiscal não resulta em retornos minimamente compatíveis com o que dela se esperaria²¹.

Como explicar isto? Qual explicação minimamente racional pode existir para que a voracidade estatal ganhe tais

¹⁹ <http://www.estadao.com.br/noticias/impresso,para-especialista-brasil-corre-risco-de-recessao-em-2014-,1045884,0.htm>

²⁰ <http://www.heritage.org/index/visualize?countries=brazil&type=3>

²¹ <http://www.ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/787/ESTUDOFINALSO-BRECARGATIBUTARIAPIBXIDHIRBESMARCO2013.pdf>

proporções ao mesmo tempo em que é a hipótese de incidência penal apta a punir tal conduta é tão eivada de ineficácia?

A resposta está numa falha de percepção que grassa no meio político e jurídico, inclusive desvirtuando mesmo o raciocínio de alguns dos fiscalistas mais brilhantes do país. Vejamos por exemplo um trecho da entrevista do Professor Paulo de Barros Carvalho, considerado por muitos o maior tributarista brasileiro vivo:

ConJur — Um estudo do Banco Mundial constatou que o Brasil tem o maior índice de tempo gasto para se calcular e pagar o imposto. Isso também não faz parte da comodidade que o fisco quer ter?

Paulo de Barros Carvalho — A sociedade pós-moderna, em que vivemos, se caracteriza pela hipercomplexidade das relações. Que as relações vão ficar cada vez mais complicadas, não há a menor dúvida. Vão surgir cada vez mais obrigações acessórias para os contribuintes. O que nós precisamos é racionalizar o crescimento²².

O raciocínio do eminente professor faz um paralelo entre as complexidades da modernidade e o tempo gasto para se lidar com a burocracia fiscal. Ora, tendo em vista que o Brasil é o campeão mundial neste quesito, argumentando-se *ad hominem*, seríamos então a nação mais moderna do planeta²³? É evidente que estamos diante de um *nonsense*²⁴.

²²<http://www.conjur.com.br/2010-jan-17/entrevista-paulo-barros-carvalho-professor-direito-tributario>.

²³ E o segundo lugar pertenceria à moderníssima nação de Camarões. (<http://tributario.net/taniagurgel/brasil-gasta-2-400-homens-por-hora-para-pagar-imposto/>).

²⁴ E é reconfortante para os mortais comuns que até os gênios possam incorrer nisto ocasionalmente.

A falha perceptiva da qual estamos falando chama-se **estatolatria**, ou seja, a visão de que o Estado é um ente que não deve ou não merece ser julgado pelos padrões de decência moral e jurídica minimamente aplicáveis numa sociedade que ouse intitular-se como um Estado de Direito. Ao Estado tudo se desculpa, tudo se perdoa, tudo se posterga, tudo se justifica.

Que outra explicação podemos encontrar para tamanha omissão dos órgãos públicos em punir o excesso de exação, levando seus responsáveis às barras dos tribunais e punindo-lhes de maneira exemplar? A estatolatria inverte de maneira absolutamente pífida os padrões morais do indivíduo, de tal maneira que a sociedade enxerga a sonegação fiscal quase como um crime de lesa majestade, todavia, as instituições responsáveis pela promoção da justiça fazem vista grossa ao excesso de exação, que é um comportamento equivalente, porém apenas com os sinais invertidos.

Abre-se aqui uma crítica ao próprio Ministério Público, fiscal da lei e uma das instituições responsáveis pela defesa do Estado de Direito Democrático. A despeito de sua competência em questões tributárias ter sido indevidamente podada (principalmente em matéria de ação civil pública), por que não se utiliza da esfera penal para tentar coibir a atual situação extorsiva do sistema tributário brasileiro?

Repita-se: temos a visão equivocada de que o excesso de exação é um delito “menor”, visto que – mesmo mediante meios vis – proporciona recursos para o Estado executar sua função social, enquanto que a sonegação tem efeito exatamente inverso (daí a imensa quantidade de processos judiciais e condenações existentes por este crime).

Contudo tal visão corresponde à realidade histórica? A sonegação fiscal realmente teria o poder destrutivo a ponto de justificar a mão pesada e implacável do Estado, enquanto que a exação seria o “delito menor”, sem dúvida incômodo, mas desprovido da mesma capacidade deletéria do excesso de exação?

A resposta é absolutamente negativa! Somente uma pessoa com parcos conhecimentos de história poderia raciocinar assim. Os exemplos de revoluções, destronamentos e erosão do tecido social causados pelo excesso de exação e de gastos do Estado são vários. Vejamos alguns exemplos:

- a) Sec. III e IV – Crise no Império Romano causada pelos excessos estatais, cujos gastos e exações passaram a sair completamente do controle a partir do final do século II. Desde as pesquisas pioneiras de Mikhail Rostovtzeff²⁵ que o atual consenso historiográfico atribui a queda de Roma, não às invasões bárbaras, mas à própria desestabilização interna do Império, transferindo a ótica do problema das questões políticas e militares para os aspectos econômicos;
- b) 1215 - Revolta dos barões que limitou o poder do rei João Sem Terra, na Inglaterra, obrigando-o a assinar a Magna Carta que restringia seu poder de exação fiscal;
- c) 1358 – Revolta na França conhecida como *Jacquerie*, conjugando o ressentimento social dos camponeses, a insatisfação pela derrota contra a Inglaterra e os altos impostos lançados pelo rei João II;
- d) 1399 – Deposição de Ricardo II, rei da Inglaterra, o

²⁵ The Social and Economic History of the Roman Empire, volumes I e II.

qual recusou-se a limitar suas despesas e os impostos incidentes sobre o país. Tal fato resultou na estruturação do Parlamento inglês (embora seus primórdios remontassem à Magna Carta) para controle da fiscalidade real;

- e) 1648 – Revolta francesa conhecida como *Fronde*, a qual durou até 1653, também motivada pelos altos impostos (o lema dos revoltosos era *pas d'impôts* – “chega de impostos”) e também pelo desejo da nobreza em reassumir os poderes que lhes haviam sido subtraídos durante a gestão de Richelieu;
- f) 1642 a 1649 – Guerra civil na Inglaterra que culmina com a decapitação do rei Carlos I, o qual insistiu em lançar impostos à revelia do Parlamento;
- g) 1789 – Revolução Francesa, a qual destruiu o Antigo Regime, tendo durado uma década até a ascensão de Napoleão Bonaparte ao governo francês, tendo sido um movimento cuja motivação inicial também foi a crise fiscal francesa, causada por um sistema tributário altamente regressivo e opressor.

Pede-se àqueles, portanto, que defendem ser a sonegação fiscal um crime de natureza mais nefasta do que o excesso de exação, que tenham a gentileza de demonstrar sua tese e elencar idêntico número de fatos históricos que mostrem onde a sonegação fiscal gerou acontecimentos tão impactantes ou cataclísmicos quanto os mencionados acima. Caso não o façam (e não são capazes de fazê-lo por absoluta impossibilidade

factual), seus argumentos devem ser tratados apenas como retórica vazia e nada mais.

Ademais, aqueles que defendem tal ponto de vista, vão na contramão do espírito da lei. O legislador deixou bem claro seu raciocínio ao estipular as penalidades dos delitos de excesso de exação e sonegação fiscal ou previdenciária. Enquanto o primeiro gera pena de reclusão de três a oito anos (art. 316, § 1º do Código Penal), podendo ser ampliada até doze anos (art. 316, § 2º do Código Penal), a sonegação previdenciária é apenada com dois a cinco anos de reclusão (art. 337-A do Código Penal) e a sonegação fiscal é apenada também com dois anos a cinco anos de reclusão (art. 1º da Lei 8.137/90), ou seja, penas menores. O texto da lei não poderia ser mais eloqüente sobre qual é o crime mais grave para a sociedade na visão do legislador.

Em vista do exposto, urge que as autoridades despertem para as consequências absolutamente nefastas que resultam da virtual impunidade envolvendo o crime de excesso de exação, sob pena de cada vez mais a sociedade se ver oprimida pela esmagadora pata estatal, fazendo cumprir-se a profecia de Bertrand de Jouvenel: *com o tempo, uma sociedade de cordeiros acabará gerando um governo de lobos.*

A research about the effectiveness in the punishments of unfair tax demand in the Amazon Judiciary

Keywords: Tax demand unfair. Judiciary. Ineffectiveness.

Abstract: This study addresses the issue of effective punishment in the crime of unfair tax demand in the sphere of the Amazonian

judiciary. Such an offense is a crime against the tax system, restraining the collection of taxes due or payable, but in this case, required by vexatious means. Being an offense not too much denounced, rare are the actions filed in the Judiciary for its repression, but it doesn't mean that it is not kind of crime doesn't happen. However abound lawsuits against tax evasion while its opposite, unfair tax demand, is hardly punished. Since we live in a democratic state of law, why the discrepancy? What leads to this more gentle treatment of transgressions from the state? It is precisely in verifying the effectiveness punitive offense that we can begin to solve the problem. The main objective of this study is to demonstrate that the criminal provision that criminalizes excessive exaction is not effective, ie, it is not applied. The secondary objective is to verify the reason for the discrepancy in treatment by the state punitive mechanisms. The methodology consisted of theoretical analysis of the offense, collecting judged by the Amazonian judiciary (state and federal judicial district of the capital) for the case study and research with the prosecutory, since the crime is public criminal action, fitting to prosecutor provide the complaint.

Referências

BALTAZAR JUNIOR, José Paulo, **Crimes Federais**. 8ª ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012. 923 pp.

BRASIL. **Código Penal** (1940). Rio de Janeiro, 7 de dezembro de 1940.

CUNHA, Rogério Sanches, **Manual de Direito Penal - Parte Especial**. 3ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010. 992 pp.

GOMES, Luiz Flávio, CUNHA, Rogério Sanches. **Legislação Criminal Especial**. 2ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010. 1280 pp.

GRECO, Rogério. **Curso de Direito Penal Parte Geral**. 9ª ed. Niterói: Impetus 2007. 832 pp.

_____. **Curso de Direito Penal Parte Especial, Vol IV**. 8ª ed. Niterói: Impetus, 2007. 832 pp.

MARINELA, Fernanda, **Direito Administrativo**. 6ª ed. Niterói: Impetus, 2012. 1216 pp.

NUCCI, Guilherme de Souza, **Código Penal Comentado**. 7ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. 1264 pp.

Mikhail Rostovtzeff. **The Social and Economic History of the Roman Empire**, volumes I e II. Oxford University Press. Versão online disponível em <http://bookos.org/book/1194592/57a9f8> e <http://bookos.org/book/1204033/221858>

SABBAG, Eduardo, **Manual de Direito Tributário**. 3ª ed. São Paulo: Saraiva, 2011. 1090 pp.

Um estudo junto ao poder judiciário amazonense sobre a eficácia punitiva no crime de
excesso de exação