

O ICMS entre o iluminismo criminal e os direitos fundamentais

Autor(a): Fernando Facury Scaff

Publicado em: 02 de dezembro de 2019

Publicação: conjur_import

Link JurisTube: <https://juristube.com.br/colunistas/fernando-facury-scaff/o-icms-entre-o-iluminismo-criminal-e-os-direitos-fundamentais>

Fonte original:

<https://conjur.com.br/2019-dez-02/justica-tributaria-icms-entre-iluminismo-criminal-direitos-fundamentais>

Identificador citável: juristube.com.br/colunistas/fernando-facury-scaff/o-icms-entre-o-iluminismo-criminal-e-os-direitos-fundamentais#ep-0f546901

Resumo

SpaccaUm bom debate está na pauta do STF: a criminalização da inadimplência do ICMS próprio, tecnicamente conhecido como regime de apuração normal. Trata-se do julgamento do RHC 163.334, decorrente do HC n. 399.109, julgado em 22/08/18, através do qual o Plenário da Terceira Seção

Texto integral

Um bom debate está na pauta do STF: a criminalização da inadimplência do ICMS próprio, tecnicamente conhecido como regime de apuração normal. Trata-se do julgamento do RHC 163.334, decorrente do HC n. 399.109, julgado em 22/08/18, através do qual o Plenário da Terceira Seção do STJ mudou seu entendimento, fruto da divergência entre duas Turmas: a 6ª Turma fazia uma distinção entre o ICMS substituição tributária (ICMS-ST) e o ICMS próprio, criminalizando a inadimplência apenas do primeiro; e a 5ª Turma criminalizava a inadimplência nas duas hipóteses, desde que comprovado o dolo. A norma de regência da conduta é o art. 2º, II, da Lei Federal nº 8.137/90, que estabelece constituir crime contra a ordem tributária: “deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos”. Em 02/03/17 o STF declarou (mais uma vez) a constitucionalidade daquela norma penal no julgamento do ARE 999.425, relatado pelo Ministro Lewandowski, cuja repercussão geral pende de análise em face de um pedido de vista do Ministro Barroso, tendo concluído que as condutas nela tipificadas não se referem ao singelo inadimplemento tributário, mas aos atos praticados pelo contribuinte com o fim de sonegar o tributo devido (fraude, omissão, prestação de informações falsas e outros ardis). Identifica-se uma abissal diferença entre esse julgado e o caso ora em apreço. Como se verifica na ementa do ARE 999.425, nele se julga “crime contra a ordem tributária praticado em dez ocasiões distintas”, o que é semelhante ao que já foi apreciado pelo STF no HC 174.412 (Ministro Gilmar Mendes) no qual houve “crime contra a ordem tributária praticado por quarenta e cinco vezes”, situação completamente diferente de uma inadimplência eventual. Estes dois casos se identificam muito mais com o que se encontra em debate na Câmara dos Deputados, que é o tratamento do devedor contumaz, objeto do Projeto de Lei (PL) 1646/19, cujo Relator é o Deputado Arthur Oliveira Maia (DEM-BA), Comissão que tem por Presidente o Deputado Tadeu Alencar (PSB/PE) e 1º Vice-Presidente o Deputado Joaquim Passarinho (PSD/PA), que realizou mês passado uma audiência pública na FIESP –

assunto a ser melhor analisado em outra coluna. O STF deve levar em consideração a diferença apontada. O perigo mora nos detalhes , como foi alertado em texto escrito a quatro mãos com a Professora Ana Elisa Bechara , Titular de Direito Penal da USP, intitulado O STJ e a criminalização da inadimplência tributária do ICMS próprio (Revista do Advogado, São Paulo, n. 141, p. 94-101, abr. 2019; cuja versão abreviada circulou na ConJur). Também Igor Mauler Santiago tratou da matéria nesta ConJur . Há de ser feita a distinção tributária entre ICMS próprio e ICMS por substituição , o que escapou ao STJ na apreciação do caso. O ICMS próprio é não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou outro Estado (art. 19, LC 87/96) – ponto importantíssimo para distinguir as duas sistemáticas de tributação, pois, nem todas as operações com ICMS próprio, destacado nas notas fiscais, representam dívidas fiscais , isto porque a dívida não surge com uma única operação comercial, mas ao final do período de apuração do tributo , fruto de uma sucessão de operações comerciais . Nesse sentido, podem ter sido emitidas milhares de Notas Fiscais de Venda apontando ICMS a pagar, mas ele não ser devido , pois, ao final do mês, entre créditos e débitos pode não haver saldo a pagar. Isso é normal nos meses de formação de estoques antes do período de grandes vendas, como agora, pré-Natal. Em síntese: no ICMS próprio cria-se uma espécie de conta corrente mensal , pois tais registros podem estar a débito no final de um mês, porém, no outro, estar a crédito. O que representa dívida tributária em um mês pode não se configurar no mês seguinte . Já o ICMS cobrado pelo regime de substituição tributária – ICMS-ST é o mesmo tributo, embora o regime de cobrança seja outro , por força do art. 150, §7º, CF. A grande diferença entre os dois sistemas está em que a lei estadual (em caso de operações internas) ou o convênio (nas operações interestaduais – art. 9º, LC 87/96) preveem uma espécie de cobrança antecipada do ICMS em algum momento de sua cadeia econômica, como substituição da incidência das etapas posteriores, o que foi criado para facilitar a arrecadação tributária. Decorre daí que não existe a sistemática de créditos e débitos, sendo este o detalhe que faz toda a diferença na análise do caso. Basta lembrar que o ICMS sobre combustíveis, que deveria ser cobrado nos postos de abastecimento, ocorre nas fases anteriores do processo: nas refinarias ou distribuidoras, sem a sistemática de créditos e débitos. O voto do Ministro Relator no STJ fundou-se na importância do bem jurídico protegido pela norma penal – a ordem tributária –, bem como nas consequências econômico-sociais especialmente negativas de sua ofensa para interpretar o alcance de sentido dos verbos “ descontar ” e “ cobrar ” de forma ampla, apta a alcançar casos diversos dos de substituição tributária. Assim, sob o argumento de que o termo “ cobrado ” não encontraria identidade com o técnico-tributário e tampouco seria equivalente ao conteúdo estrito da rubrica “apropriação indébita”, poderia ser associado às relações tributárias havidas com tributos indiretos, “ mesmo aqueles realizados em operações próprias, visto que o contribuinte de direito, ao reter o valor do imposto ou contribuição devidos, repassa o encargo para o adquirente do produto .” Ocorre que, no caso, não há tipicidade objetiva penal , ou seja, não há, no ICMS próprio “ tributo descontado ou cobrado ”, núcleo do art. 2º, inc. II, da Lei 8.137/90. É preciso respeitar o Princípio da Reserva Legal Penal e também o Tributário. Argumenta-se que a decisão proferida pelo STF no RE 574.706 afastando o ICMS da base de cálculo do Pis e da Cofins, trouxe novas luzes ao tema, tanto que foi mencionada no julgamento realizado pelo STJ. Peço vênias para discordar, pois, o que foi afirmado no STF é que o tributo estadual pertence ao fisco estadual – o que não se configura em novidade, conhecida de todo estudante de Direito Tributário. A novidade foi a afirmação de que, em razão do percentual de ICMS não se configurar em receita bruta , os tributos federais não podem sobre ele incidir, tendo o STF afastado o ICMS da base de cálculo do Pis e da Cofins. O fato de uma base de cálculo não poder se sobrepor à outra em nada modifica a exposição

acima efetuada acerca da questão do tipo penal envolvendo os verbos “descontar” e “cobrar”. Nas operações com ICMS próprio não há nada que aponte os verbos “descontar” ou “cobrar”, previstos no tipo penal, o que afasta a lógica da apropriação indébita, própria das operações envolvendo contribuições previdenciárias, pois nada é descontado do contribuinte de fato, embora haja o fenômeno da repercussão econômica dos tributos indiretos. Não existindo amparo legal, como é possível transformar-se, por meio de interpretação, a inadimplência de operação tributária sob o regime de apuração normal do ICMS em um crime? A decisão do STJ fundou-se em interpretação econômica e consequencialista, que é insuficiente para a identificação do tipo penal em um Estado Democrático de Direito, e pode ferir de morte toda a sistemática penal pós-iluminista. Parodiando Graciliano Ramos: A substituição de um Direito legal por um Direito judicial é perigosa, ainda mais quando se refere aos direitos fundamentais da liberdade e do patrimônio. Em apertada síntese, constata-se que não é função de um Direito Penal que se pretenda democrático garantir o adimplemento de dívidas de qualquer natureza, muito menos de incentivar os indivíduos a serem bons pagadores. Sua missão está em evitar, sob ameaça de pena, a prática de condutas especialmente desvaloradas, porque voltadas a burlar a ordem tributária, o que não é o caso de eventual inadimplência com o Fisco. Enfim, não há tipo penal que consagre o mero inadimplemento do pagamento do ICMS próprio. Trilhar esse caminho é mero punitivismo. Faltarão cadeias caso seja acatada a prisão por inadimplemento, em especial nesta época de aguda crise econômica. Corremos o risco de reviver o personagem Simão Bacamarte, do romance O Alienista, de Machado de Assis, que acaba por se encarcerar, pois era o único que não estava louco na cidade – basta trocar a situação de louco por inadimplente e o exemplo se adequa com perfeição. Aguardemos a decisão do STF, que, espera-se, não seja iluminista/punitivista, mas com respeito à Constituição e aos direitos fundamentais, dentre os quais o da Reserva Legal, Penal e Tributária, que protegem a liberdade e o patrimônio das pessoas. O julgamento está pautado para o próximo dia 11 de dezembro, sob a relatoria do Ministro Roberto Barroso.

Como citar este documento

As citações abaixo seguem os padrões ABNT NBR 6023:2018, APA 7ª edição, Chicago Author-Date (17ª ed.) e BibTeX (LaTeX). Copie o formato exigido pelo periódico ou gerenciador bibliográfico (Zotero, Mendeley, EndNote).

ABNT (NBR 6023:2018)

SCAFF, Fernando Facury. O ICMS entre o iluminismo criminal e os direitos fundamentais. *conjur_import*, 2 dez. 2019. Disponível em:

<https://conjur.com.br/2019-dez-02/justica-tributaria-icms-entre-iluminismo-criminal-direitos-fundamentais>.

Acesso via: JurisTube — Acervo Digital de Direito. Disponível em: <https://juristube.com.br/colonistas/fernando-facury-scaff/o-icms-entre-o-iluminismo-criminal-e-os-direitos-fundamentais>. Acesso em: 2 out. 2026.

APA 7ª edição

Scaff, F. F. (2019, December 2). O ICMS entre o iluminismo criminal e os direitos fundamentais.

conjur_import.

<https://conjur.com.br/2019-dez-02/justica-tributaria-icms-entre-iluminismo-criminal-direitos-fundamentais>

Chicago Author-Date (17ª ed.)

SCAFF, Fernando Facury. 2019. "O ICMS entre o iluminismo criminal e os direitos fundamentais."

conjur_import, December 02.

<https://conjur.com.br/2019-dez-02/justica-tributaria-icms-entre-iluminismo-criminal-direitos-fundamentais>

BibTeX

```
@article{fernando-facury-scaff-o-icms-entre-o-iluminismo-criminal-e-os--2019,
author = {Scaff, Fernando Facury},
title = {O ICMS entre o iluminismo criminal e os direitos fundamentais},
journal = {conjur_import},
year = {2019},
url = {https://conjur.com.br/2019-dez-02/justica-tributaria-icms-entre-iluminismo-criminal-direitos-fundamentais},
urldate = {2019-12-02}
}
```



Licença de Uso — CC BY-NC-SA 4.0

Este conteúdo está licenciado sob a licença Creative Commons Atribuição-NãoComercial-CompartilhaIgual 4.0 Internacional (CC BY-NC-SA 4.0). O uso para fins acadêmicos e educacionais é permitido, desde que citada a fonte original (JurisTube) conforme as normas técnicas indicadas neste documento.

Termos completos:

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/4.0/deed.pt-br>

JurisTube — Acervo Digital de Direito

<https://juristube.com.br/colonistas/fernando-facury-scaff/o-icms-entre-o-iluminismo-criminal-e-os-direitos-fundamentais>

PDF gerado em 2026-10-02 04:51 UTC