



A prescrição tributária como causa extintiva de punibilidade

27/08/2025

O Direito Penal Tributário brasileiro vivencia uma contradição que merece ser repensada à luz dos princípios constitucionais. Enquanto o pagamento integral do tributo, a qualquer tempo, extingue a punibilidade nos crimes contra a ordem tributária (artigo 9º, § 2º, da Lei nº 10.684/2003) [1], a prescrição do crédito tributário não produz o mesmo efeito, mesmo quando decorrente exclusivamente da inércia estatal.

Nesse limiar, o Superior Tribunal de Justiça consolidou entendimento que nega repercussão penal à prescrição tributária, mantendo incólume a persecução criminal mesmo após a extinção da obrigação fiscal por inércia administrativa. Essa orientação, reiterada há mais de uma década, fundamenta-se em dois argumentos centrais: **(1)** a alegada autonomia entre as instâncias penal e tributária e **(2)** a suposta ausência de similitude entre prescrição e pagamento, com a *ratio legis* do artigo 9º, § 2º, da Lei 10.684/2003, de finalidade arrecadatória.

Tais fundamentos, contudo, não resistem a um exame crítico guiado pela Constituição.

A independência das instâncias como dogma

O argumento da independência entre esferas colapsa diante da própria estrutura do Direito Penal Tributário. A análise da legislação e da jurisprudência consolidada dos tribunais revela uma profunda interdependência funcional entre as instâncias penal e tributária, que torna retórica a alegada autonomia.

Mais grave ainda é constatar que essa “independência” é invocada pelas cortes superiores como se fosse um princípio jurídico, quando na verdade constitui mero aforismo desprovido de densidade normativa própria [2]. Não há base constitucional ou infraconstitucional que reconheça a independência das instâncias como princípio em sentido técnico. Trata-se de construção pretoriana utilizada de forma seletiva e estratégica, aplicada apenas quando convém à preservação do poder punitivo estatal.

A **Súmula Vinculante nº 24** estabelece que “*não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no artigo 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/1990, antes do lançamento definitivo do tributo*”, exigência que subordina integralmente a persecução penal à atuação administrativa fazendária. Sem lançamento definitivo, sequer existe crime tributário a ser perseguido. **Mais ainda:** o artigo 9º da Lei nº 10.684/2003 estabelece que o parcelamento do débito suspende a pretensão punitiva, e seu pagamento integral a extingue – inclusive após o trânsito em julgado da condenação, como já reconheceram o STJ e o STF. O artigo 83 da Lei nº 9.430/96 [3], com redação da Lei nº 12.382/2011, determina que a representação fiscal para fins penais só seja encaminhada após decisão final na esfera administrativa – dispositivo declarado constitucional pelo STF na ADI 4.980/DF.

Tudo isso revela que o Direito Penal Tributário não opera como subsistema autônomo, mas como extensão normativa da dinâmica fiscal. A instância penal encontra-se funcionalmente subordinada ao Fisco: a constituição do crédito é condição de existência do delito, o parcelamento causa de suspensão do processo e o pagamento causa extintiva de punibilidade.

A contradição dessa postura institucional é reconhecida, inclusive, no **REsp 1.597.580/MG** e no **RHC 81.446/RJ**, acórdãos de relatoria da ministra Maria Thereza de Assis Moura, nos quais restou assentado que *“a intrínseca relação existente entre o direito tributário e o direito penal tributário não permite que se fale em uma completa ‘independência’ das esferas”,* visto que *“mesmo constituído ‘definitivamente’ o crédito, existem hipóteses em que uma alteração na relação jurídica tributária acarretará importantes consequências no âmbito penal”*.

Revela-se, pois, que não merece prosperar o suporte na independência das instâncias para negar efeitos extintivos de punibilidade à prescrição tributária.

Proibição do comportamento estatal contraditório

A prescrição tributária apresenta características que a distingue fundamentalmente do pagamento, mas que, paradoxalmente, fortalecem o argumento pela extinção da punibilidade. Diferentemente do pagamento – que depende de ação do contribuinte –, a prescrição decorre exclusivamente de conduta estatal: seja por inércia na cobrança (prescrição ordinária do artigo 174 do CTN), seja por inaptidão na localização de bens ou citação do devedor (prescrição intercorrente do artigo 40, § 4º, da Lei nº 6.830/80).

Na prescrição ordinária, a Fazenda Pública dispõe de cinco anos, contados da constituição definitiva do crédito, para promover a execução fiscal. A inércia durante esse período consolida a prescrição, tornando o crédito inexigível por falha exclusivamente administrativa. Na prescrição intercorrente, o processo permanece paralisado por inércia injustificada do exequente por prazo superior a cinco anos, ou a Fazenda demonstra inaptidão para localizar o devedor ou seus bens.

Em ambos os casos, o contribuinte torna-se impossibilitado de exercer o direito que a lei lhe confere de extinguir sua punibilidade mediante quitação. O crédito prescrito não pode mais ser pago, pois juridicamente inexistente. O Estado, assim, suprime a própria condição fática necessária ao exercício de um direito legalmente assegurado.

Apesar disso, o Estado mantém a persecução penal relacionada ao mesmo débito tributário, o que configura flagrante violação ao **princípio da vedação ao comportamento contraditório** (*nemo potest venire contra factum proprium*), derivado da boa-fé objetiva e aplicável às relações de Direito Público [4]. Como já decidiu o próprio STJ: *“no campo ético, a concessão do*

Spacca



pleito importaria grave violação ao princípio da boa-fé, e ao subprincípio do venire contra factum proprium, o qual veda o comportamento sinuoso, contraditório, inclusive nas relações entre a Administração Pública e o particular” (RMS 43.683/DF).

Com efeito, a manutenção da persecução penal após a prescrição do crédito tributário viola também o **princípio constitucional da proporcionalidade**. Isso porque, ao se manter inerte ao ponto de ocasionar a prescrição, o Estado demonstra – tacitamente – que considera aquele crédito específico irrelevante para justificar ação administrativa tempestiva. E se na esfera tributária foi demonstrada a desimportância daquele débito, e dado que o Direito Penal é a *ultima ratio* do ordenamento jurídico, revela-se desproporcional permitir o prosseguimento da persecução penal relacionada aos mesmos fatos que o próprio Estado não considerou relevantes para justificar a cobrança administrativa no prazo legal. Trata-se, pois, de hipótese de **ausência de justa causa** para a persecução penal.

O mesmo Estado que deixou prescrever o crédito – por sua inércia – não pode manter a persecução penal baseada na ausência de pagamento desse mesmo crédito. Trata-se de comportamento institucionalmente contraditório que compromete o *status* de reserva ética do Estado e frustra a confiança dos cidadãos na coerência da atuação pública.

Quebra da isonomia entre contribuintes

Além do mais, a atual interpretação gera tratamento desigual entre sujeitos em situações materialmente equivalentes, violando o princípio constitucional da isonomia de forma que compromete a própria legitimidade da decisão judicial.

Considere-se o seguinte exemplo: os contribuintes **A** e **B** praticaram condutas idênticas que, em tese, configuram o crime de sonegação fiscal. Ambos tiveram seus créditos validamente constituídos pelo lançamento definitivo. Nada obstante, o contribuinte **A** tem contra si um crédito mantido exigível pelo Estado, podendo, a qualquer tempo, efetuar seu pagamento e obter a extinção da punibilidade – até mesmo após o trânsito em julgado. Ao seu turno, o contribuinte **B**, embora em situação materialmente idêntica, vê o crédito tributário prescrito por falha exclusiva do Estado – seja por inércia na cobrança, seja por inaptidão na localização de bens.

Como consequência dessa prescrição, o contribuinte **B** torna-se impossibilitado de pagar o débito e obter a extinção da punibilidade que seria assegurada ao contribuinte **A**. Essa disparidade de tratamento desafia frontalmente o postulado constitucional da isonomia, estabelecendo distinção entre situações jurídicas substancialmente iguais com base em fator alheio ao desvalor da conduta dos agentes – a eficiência ou ineficiência do aparato estatal.

Mais grave ainda é o cenário no qual a prescrição pode ocorrer antes mesmo da instauração do inquérito policial ou do oferecimento da denúncia. Nesses casos, o sujeito é processado criminalmente em decorrência de um débito que já não existe no plano tributário, apresentando-se natimorta a causa extintiva de punibilidade pelo pagamento. A perpetuação da persecução penal, em tais circunstâncias, configura não apenas contradição lógica do sistema, mas afronta direta ao princípio constitucional da igualdade e da proporcionalidade.

Como observa Lenio Streck: “quando há violação da isonomia, a decisão perde legitimidade constitucional, porque deixa de tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais na medida de suas desigualdades, criando privilégios injustificáveis” [5]. No caso da prescrição tributária, essa violação é ainda mais grave, pois a desigualdade decorre da própria inércia do Estado, que deveria garantir a aplicação equânime da lei.

Indevida submissão da analogia à *ratio legis*: necessária superação da hermenêutica clássica

A jurisprudência do STJ rejeita a aplicação da analogia *in bonam partem* para estender à prescrição tributária os efeitos do artigo 9º, § 2º, da Lei nº 10.684/2003, que extingue a punibilidade pelo pagamento integral do débito. Para isso, fundamenta-se na ausência de similitude relevante entre pagamento e prescrição, dada a finalidade arrecadatória da norma. Todavia, essa posição mantém-se vinculada a uma concepção clássica de hermenêutica jurídica centrada na literalidade funcional e na finalidade histórica da norma, deixando de reconhecer que, diante de violação a princípios constitucionais, é a Constituição que deve prevalecer como parâmetro interpretativo.

Como alhures argumentado, a interpretação que exclui a prescrição tributária como hipótese de incidência da causa extintiva de punibilidade rompe com o princípio da igualdade ao tratar de forma distinta situações materialmente equivalentes, bem como infringe os princípios da proporcionalidade e da proibição de comportamento contraditório, ao autorizar que o Estado promova persecução em esfera mais gravosa (*ultima ratio*), após sinalizar na esfera menos gravosa a desimportância do débito tributário que inicialmente ensejou a atuação estatal.

Nessas circunstâncias, ao insistir em uma leitura restrita à finalidade arrecadatória, a jurisprudência cria uma assimetria incompatível com a racionalidade do sistema penal-tributário, permitindo que o Estado se beneficie de sua própria inércia para manter a persecução penal.

Assim, se faz correta a aplicação da *analogia in bonam partem* como medida necessária para corrigir distorções que comprometem a igualdade de tratamento e a coerência sistêmica. A Constituição, como fundamento normativo superior, impõe ao intérprete o dever de superar a rigidez da concepção clássica e de harmonizar a aplicação das normas com os princípios que lhes dão sentido no Estado Democrático de Direito.

Conclusão

A contradição interpretativa aqui denunciada constitui questão que compromete a legitimidade constitucional da jurisdição penal tributária. A manutenção da persecução penal após a extinção do crédito por prescrição – impedindo que o contribuinte exerça direito que a lei lhe assegura – viola simultaneamente os princípios da isonomia, da proporcionalidade e da vedação ao comportamento contraditório.

É chegada a hora de o Poder Judiciário rever esse entendimento, e reconhecer que a prescrição do crédito tributário, quando decorrente de inércia estatal, deve extinguir a punibilidade nos moldes já aceitos para o pagamento. Não se trata de equiparar ontologicamente prescrição e

pagamento, mas de impedir que o Estado mantenha persecução penal fundamentada na ausência de quitação de débito que ele próprio tornou impossível de ser pago.

A resposta constitucionalmente adequada é aquela que preserva a integridade e a coerência do sistema jurídico, respeitados os compromissos fundamentais do Estado Democrático de Direito, tratando com isonomia, proporcionalidade e não contradição os jurisdicionados. A legitimidade da resposta penal depende, pois, de sua consonância com esses princípios – sem os quais o poder punitivo se converte em inadmissível arbítrio institucionalizado.

[1] O § 2º do art. 9º da Lei nº 10.684/2003 dispõe que: *“Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos neste artigo quando a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos e contribuições sociais, inclusive acessórios”*.

[2] CARNELÓS, Guilherme Ziliani. **A “independência das instâncias”: investigação sobre origem e critérios de aplicação na esfera penal**. In: ESTELLITA, Heloisa et al. (orgs.). Problemas concretos de Direito Penal econômico e da empresa. Rio de Janeiro: Marcial Pons, 2023.

[3] O art. 83 da Lei nº 9.430/1996 estabelece que: *“A representação fiscal para fins penais relativa aos crimes contra a ordem tributária definidos nos arts. 1º e 2º da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e aos crimes contra a Previdência Social, previstos nos arts. 168-A e 337-A do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, será encaminhada ao Ministério Público após decisão final, na esfera administrativa, sobre a exigência fiscal do crédito tributário correspondente”*.

[4] FACCI, Lúcio Picanço. **A proibição de comportamento contraditório no âmbito da Administração Pública: a tutela da confiança nas relações jurídico-administrativas**. Revista da EMERJ, v. 14, n. 53, 2011.

[5] STRECK, Lenio Luiz. **Quando o princípio da isonomia se transforma em instrumento de injustiça**. Consultor Jurídico, 2020.

Fonte: <https://conjur.jumps.com.br/2025-ago-27/a-prescricao-tributaria-como-caoa-extintiva-de-punibilidade/>