

Permanente de Direitos Humanos. Veja como a gente tem pouca interação com o tema. Acho que ter comissões dentro das universidades é algo extremamente importante e de muita valia. Agora, é preciso descer também para a base, sabe. Eu acho que o trabalho que há de se fazer tem de ser um trabalho até nos Municípios. Os Municípios se envolverem, as organizações não governamentais se envolverem, os órgãos ligados à Igreja, a própria OAB, que tem as suas comissões de direitos humanos, se envolverem no nível dos Municípios. Eu acho que precisa fazer maior capilaridade disso na base do País, e me refiro ao Município.

Revista: O que significam direitos humanos de 1ª, 2ª, 3ª e 4ª gerações?

Cláudio Fontelles: Eu não gosto dessa terminologia. Isso já existiu realmente. Na minha opinião, não há gradação em direitos humanos. A pessoa é um todo único, corpo e alma, e seus direitos. Eu não posso partilhar, portanto, dessa divisão, dessa segmentação de direitos de 1ª, 2ª, 3ª e 4ª gerações. Para mim, direitos humanos são todos aqueles direitos fundamentais da pessoa humana. E aí se incluem o direito à vida, o direito à educação, que é pouco falado, o direito à saúde, o direito à moradia, o direito à alimentação, o direito de viver em paz.

Artigos Doutrinários

O Princípio contra a Auto-Incriminação e seus Reflexos em Âmbito Tributário

Carlos Henrique Borlido Haddad*

1. Introdução

É remota a origem do princípio contra a auto-incriminação. De acordo com Couture, *“es algo así como un pasaje de folk-lore jurídico, según clasificara agudamente un autor a estos preceptos de origen desconocido, que por tradición, comodidad o pereza, se vienen transmitiendo a lo largo del tiempo”*.¹ Ainda que distante o nascedouro do princípio contra a auto-incriminação, reveste-se de atualidade, pois encontra amparo no ordenamento jurídico de muitos Estados, entre os quais podem ser citados os Estados Unidos, a Itália, a Espanha e a Alemanha.

*Juiz Federal Substituto da 3ª Vara Federal de Belo Horizonte e mestre e doutor em Ciências Penais pela UFMG

No ordenamento pátrio, adquiriu relevância o estudo do princípio contra a auto-incriminação após a consagração do direito de permanecer calado na Constituição Federal de 1988.

Não é tanto o acolhimento do princípio no ordenamento jurídico, mas a definição de seu alcance e a demarcação da área de tutela que suscitam dificuldades. Saber se é possível invocar o princípio em dada situação pode ser tarefa simples, de mera conformação do caso concreto à disciplina trazida pela norma jurídica. Entretanto, as hipóteses são tantas que nenhum código seria capaz de perfeitamente disciplinar a aquisição de provas, tendo em vista a inexistência do dever de colaboração do acusado na própria incriminação.

Por ter aplicação no campo probatório do Direito Processual, o princípio contra a auto-incriminação deveria limitar seu alcance ao processo penal. Não obstante, possui aspectos materiais que revelam a estreita relação com o Direito Penal e o Direito Tributário. Conquanto o princípio contra a auto-incriminação não traduza proteção de direito material, mas, sim, de direito processual, isso não significa que não possa manter vínculo com a norma material ou até mesmo preencher o seu conteúdo.

O estudo do princípio contra a auto-incriminação envolve os demais ramos do Direito, porque em âmbito tributário, comercial ou civil surgem episódios em que a produção de determinada prova é francamente contrária aos interesses da parte e capaz de acarretar-lhe a responsabilização criminal. Na tarefa de delimitação do raio de incidência do princípio contra a auto-incriminação, pretende-se aferir quais são seus reflexos em âmbito tributário.

2. Alcance do princípio contra a auto-incriminação

No Direito Comparado, o retrospecto histórico demonstra que o direito a não auto-incriminar-se excluía de sua proteção as partes e testemunhas em processos cíveis e de *equity*, como também as testemunhas perante procedimentos extrajudiciais governamentais, tais como as investigações legislativas. Restringia-se apenas às “*parties and witnesses in criminal cases, presumably to all stages of proceedings from arrest and examination to indictment and trial*”.² Na Alemanha a situação não é diferente, pois o princípio protege o acusado contra a obrigação em colaborar para a própria incriminação, independentemente se a prova é produzida em processo cível ou administrativo.³

No Brasil, o princípio *nemo tenetur se detegere* visa a repelir a responsabilidade criminal, exclusivamente. O Supremo Tribunal Federal afirmara que o princípio contra a auto-incriminação podia ser exercido em investigações criminais ou em

procedimentos penais,⁴ de forma a limitar sua área de incidência. A afirmação, porém, não excluiu a interpretação mais ampla posteriormente adotada. Da esfera penal expandiu-se a possibilidade de invocação do princípio contra a auto-incriminação para outros ramos do Direito, nos quais houvesse a necessidade de se prestar depoimento. A invocação do princípio pode dar-se em qualquer procedimento que se desenvolva perante os três Poderes do Estado, a fim de evitar, a quem reclama o direito, a produção de prova desfavorável a ser utilizada, exclusivamente, na esfera criminal.⁵ Significa proteger o indivíduo em face da possibilidade de sofrer persecução penal, presente ou futura, na qual desempenharia o papel de suspeito, indiciado ou acusado, e não que possa ser invocado apenas no curso de investigação ou de processo criminais.

A questão não se resume a saber se o princípio é invocado no processo penal ou em outros procedimentos de natureza distinta, mas, sim, se o prejuízo derivado da declaração teria ou não natureza penal. De acordo com Tonini, “*il presupposto è la semplice probabilità che dalla risposta su di un determinato fatto possa derivare la responsabilità penale del dichiarante; non è sufficiente che possa derivare una responsabilità soltanto di tipo civilistico od amministrativo*”.⁶ Aplica-se o princípio em casos cíveis ou administrativos, desde que haja possibilidade de responsabilização criminal. Caso contrário, o acusado ver-se-ia obrigado – pela distinta distribuição do ônus da prova e pelo dever de lealdade peculiares ao processo civil – a fornecer explicações passíveis de serem utilizadas em seu prejuízo no campo penal.

3. Reflexos no Direito Tributário

Sedimentado o entendimento de que o princípio *nemo tenetur se detegere*, segundo o qual ninguém está obrigado a descobrir-se, possui plena aplicação na obtenção da prova penal, necessário averiguar seus reflexos no campo tributário. Constitui uma questão de regulamentação legal expandir sua incidência aos demais ramos do Direito. Uma vez que está ligado ao campo probatório, a análise do princípio *nemo tenetur se detegere* consistirá em descobrir se em outros ramos também pode o acusado negar-se a produzir prova contrária a seu interesse.

A prática de ilícitos contra a ordem tributária se perfaz por condutas relacionadas a irregularidades na escrituração fiscal. Omissões, falsificações, utilização de documentos falsos, inserção de dados inexatos são condutas praticadas pelo contribuinte e cuja comprovação da materialidade depende da apresentação de documentos.

O art. 195 do Código Tributário Nacional dispõe, para os efeitos da legislação tributária, não ter aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou

limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou da obrigação destes em exibí-los. A Constituição Federal, em seu art. 145, § 1º, faculta à Administração tributária identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. Se é concedido o direito de instituir e arrecadar tributos, também se devem fornecer os meios de fiscalização aptos à consecução da finalidade. No exercício dessa identificação não se concede carta branca à fiscalização, pois, como não poderia deixar de ser, haverá de ater-se aos limites do indispensável para a atividade tributária. Na medida em que o Fisco extravasa o âmbito das operações e situações que ensejam fatos geradores de cada tributo de sua competência, é lícito ao contribuinte opor-se à atividade fiscalizadora, sem que tal comportamento represente embaraço à Fazenda e acarrete multa ou requisição e auxílio de força pública (art. 200, CTN).⁷

Por vezes, ao invés de fiscalizar, a Administração transfere ao contribuinte a obrigação em fornecer os dados necessários à identificação do patrimônio, dos rendimentos e das atividades econômicas desempenhadas. Chega-se mesmo a tipificar penalmente a omissão do contribuinte por não prestar a contento as informações requeridas (art. 1º, I, da Lei 8.137/90). A fiscalização atua em um segundo momento, porquanto é exercida após fornecidos os dados pelo sujeito passivo da obrigação tributária. Nesse contexto, insere-se o princípio *nemo tenetur se detegere* e se discute se é legítima a recusa do contribuinte em prestar informações à Administração tributária.

Apesar de o Código Tributário Nacional arrolar pessoas responsáveis pela prestação de informações ao Fisco (art. 197), em nenhuma parte do capítulo que trata da fiscalização (Capítulo I do Título IV, arts. 194 a 200), é feita alusão ao sujeito passivo da obrigação, cujo tratamento está disposto em título e capítulo anteriores. Para essas pessoas, que são detentoras de informações sobre bens, negócios e atividades do sujeito passivo, se houver descumprimento da ordem legal de autoridade administrativa, ressalvada a prerrogativa constante do seu parágrafo único – segredo profissional –, poderão cometer os delitos de desobediência ou prevaricação, conforme o caso, e não o ilícito previsto no art. 1º, I, da Lei 8.137/90.⁸

Para o sujeito passivo, a situação é distinta. O crédito tributário nasce no momento da ocorrência do fato gerador, devendo o contribuinte, ou prestar informações à autoridade fiscal de que praticou o fato gerador do tributo, para que se opere o lançamento, a teor do art. 147 do Código Tributário Nacional, ou pagar a exação sem a formalização da dívida pela autoridade fiscal e segundo o seu próprio acerto e liquidação, como estabelecido no art. 150 do mesmo diploma legal.

Na primeira hipótese, em que se impõe ao contribuinte a obrigação de prestar informações à autoridade fiscal, a opção da legislação foi por não conferir eficácia ao princípio *nemo tenetur se detegere* no campo tributário. Isso não significa que o contribuinte possa ser compelido a apresentar provas ou a prestar declarações para o lançamento regular dos tributos, tampouco que sua inércia deixará inoperante as autoridades fazendárias. A Administração dispõe de outros meios para efetuar o lançamento e a inércia do contribuinte, além de não impedir a constituição do crédito tributário, ocasiona o descumprimento de deveres de fazer previstos em lei. Caso o princípio *nemo tenetur se detegere* tivesse aplicação no Direito Tributário, não se poderia converter a obrigação acessória em principal relativamente à penalidade pecuniária pelo fato de o contribuinte omissor não ter colaborado para a formulação do correto lançamento.

A tese é correta se a omissão em declarar não deriva do intuito de se livrar de persecução penal, mas, sim, de evitar a incidência de tributos ou de obrigações acessórias. Somente quando se tratar da prática de fato punível haverá ensejo para a invocação do princípio *nemo tenetur se detegere*. A obrigação de informar ao Fisco, estatuída em leis complementar e ordinária, cessa no momento em que se inicia o risco de auto-incriminação, cuja proteção é constitucionalmente assegurada pelo direito de permanecer calado. Será então possível permanecer calado ou inerte e deixar a incumbência de provar ao órgão acusador. O contribuinte não pode ser punido criminalmente por não declarar os rendimentos decorrentes do tráfico ilícito de entorpecentes, cuja revelação importaria na confissão da prática delitativa. Deverá responder pelo crime assemelhado aos hediondos, descumprirá a obrigação acessória, mas não poderá ser condenado pela infração descrita no art. 1º, I, da Lei 8.137/90, porquanto sua omissão encontra resguardo no direito de permanecer calado.

A Lei 8.137/90 define como crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, mediante várias condutas, entre as quais omitir informação ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias (art. 1º, I). O art. 1º, parágrafo único, da Lei 8.137/90 estabelece que “a falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V”.

Relativamente a ambas as condutas, Pedro Luiz Amaral Marino afirma que não poderá haver punição, salvo pelo delito anteriormente praticado.⁹ Necessário ainda afirmar que a omissão penalmente relevante visa a suprimir ou a reduzir o tributo. Se a recusa em informar não se justifica por esses motivos, mas para livrar-se de possível incriminação penal, com maior razão se justifica a invocação do princípio *nemo tenetur se detegere*.

Entretanto, caso preste declarações falsas ou, por outra forma, procure obstruir ativamente a fiscalização pela Administração quanto à proveniência dos rendimentos ilícitos, não poderá beneficiar-se do princípio contra a auto-incriminação. A garantia constitucional tem sempre feitiço e finalidade éticos e não pode proteger abusos, nem acobertar violações. As liberdades públicas não são entendidas em sentido absoluto, em face da natural restrição resultante do princípio de convivência das liberdades, pelo qual nenhuma delas pode ser exercida de modo danoso à ordem pública e às liberdades alheias.¹⁰ O princípio contra a auto-incriminação destina-se à proteção do acusado e não pode ser colocado para tutelar atividades criminosas ou ilícitas geradoras de danos a terceiros. Entre a não-imposição da obrigação de veracidade (*Wahrheitspflicht*) e o acolhimento de um direito à mentira (*Recht zur Lüge*) há grande descompasso.¹¹ O princípio *nemo tenetur se detegere* permite ao acusado não contribuir para a reconstrução dos fatos, ao autorizar-lhe optar por omitir-se na produção da prova, mas não tolera comportamentos ativos para obstar o esclarecimento da verdade, a exemplo da dicção da mentira. Ele não é tão abrangente a ponto de autorizar condutas destinadas a induzir a erro as autoridades administrativa, policial e judiciária. O direito de defesa não compreende o direito de provocar lesões em interesses de terceiros, sob o risco de se conceder salvo-conduto para delinquir.

O dever de informar precede a configuração do crime contra a ordem tributária e, por essa razão, é exigível nas hipóteses em que não há risco de incriminação. Mas cometido o delito, seu autor não tem o dever de prestar informação nenhuma, útil para a comprovação de sua prática, que configure auto-incriminação.¹² Caso contrário, como conclui Hugo de Brito Machado, o contribuinte seria tratado diferentemente dos autores de quaisquer crimes, por mais hediondos que sejam seus cometimentos, pois, para estes, estaria assegurado o direito ao silêncio, vale dizer, o direito de não se auto-incriminarem.¹³

Ao art. 195 do Código Tributário Nacional deve-se dar interpretação conforme com a Constituição, para restringir seu alcance à exibição de livros, arquivos e documentos para fins tributários, excetuada a hipótese em que resulte concomitantemente risco de persecução penal. O exame de documentos e livros para efeitos de legislação tributária, se, simultaneamente, ocasionar risco de incriminação, não fica impedido. Contudo, não se pode impor ao contribuinte a obrigação em exibi-los, consoante prescreve a última parte do dispositivo legal. Isso porque não poderia a lei infraconstitucional excepcionar o princípio constitucionalmente previsto. Caso contrário, como bem alvitrado por Cernecchiaro, a Constituição seria cativa à lei ordinária ou à complementar, em autêntico absurdo jurídico.¹⁴ E conclui o autor: “Se a omissão não envolve crime, decorrem duas sanções: administrativa e penal. Em havendo crime, cuja descoberta ou confirmação envolvam as respostas, o contribuinte, silenciando, exerce regularmente o direito constitucional de calar-se”.¹⁵ Quando muito, haverá para o contribuinte um motivo de

ordem moral para prestar informações, embora seja duvidoso possa o exame de consciência pesar mais do que a condenação, a ponto de se auto-incriminar, como defende Cassone.¹⁶

Portanto, a autoridade fazendária poderá exigir do contribuinte, mediante notificação, que preste todas as informações úteis à atividade fiscalizadora. Por sua vez, ele tem o direito de se eximir de prestá-las, na hipótese de as informações requeridas serem incriminatórias e lhe acarretarem responsabilização penal, de modo a restar o autolancamento como solução. Recorrer-se-á ao arbitramento, previsto no art. 148 do Código Tributário Nacional, possivelmente mais oneroso ao contribuinte em termos patrimoniais. Mas para a Fazenda Pública, a negativa em informar não importa em prejuízo.¹⁷ Pode-se descumprir alguma obrigação acessória diante da recusa em prestar informações, mas a solução não será diferente: converter-se-á em obrigação principal, sem chance de compelir o contribuinte a cumprir a acessória, auto-incriminando-se. Caberá ao Fisco encontrar, por meios próprios, os elementos necessários à configuração da obrigação tributária a respeito da qual careça de informações passíveis de serem ofertadas pelo sujeito passivo, sem dele exigir prestações positivas capazes de acarretar-lhe prejuízo, sobretudo se houver processo penal já instaurado e em curso.

A Lei 8.212/91, em específica disciplina, apresentou solução para a inércia do contribuinte. Atribuiu ao sujeito passivo de contribuições sociais o dever de exhibir os livros e documentos relacionados com os tributos, autorizou os órgãos da Administração a inscrever de ofício a importância reputada devida e estabeleceu caber à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário (art. 33, §§ 2º e 3º).

Nos Estados Unidos, a orientação é semelhante, como decidiu a Suprema Corte, em *Mathis v. U.S.* (1968):

*The government contended that the Miranda warnings were not required because the questions were asked as “part of a routine tax investigation where no criminal proceedings might even be brought”, but the Court ruled otherwise because there is always the possibility that criminal prosecution will result”.*¹⁸

Por seu turno, o *Bundesgerichtshof* decidiu não haver obrigação de declarar apenas sobre aquilo que está sendo objeto de ação penal, conquanto persista o dever de informar quanto às demais circunstâncias.¹⁹ Parte-se de uma leitura restritiva do direito a não auto-incriminar-se que prende sua operatividade apenas à esfera processual.²⁰ Semelhantemente, o *Bundesverfassungsgericht* assinalou que uma informação prestada na raiz de um dever de declarar não pode empregar-se contra a vontade do acusado em eventual processo penal que se inicie contra ele.²¹ Entre desobrigar o acusado de prestar declaração ou exigir-lhe informações que

não serão utilizadas em processo penal, os tribunais germânicos optaram pela segunda alternativa, o que é passível de críticas.

Dificilmente o órgão acusador, de posse da confissão da prática de ilícito penal pelo sujeito passivo da obrigação tributária, omitir-se-ia em instaurar ação penal, mesmo que não pudesse valer-se da prova inservível. Firmada a culpabilidade do acusado de antemão, o manejo da ação penal ocorreria com a esperança de que provas outras pudessem suprir a impossibilidade de valoração da confissão feita em âmbito tributário.

Além disso, preferível seria evitar esse malabarismo psicológico de excluir a convicção da culpabilidade, formada por meio da prova inservível, e facultar ao contribuinte a recusa em fornecer todos os elementos que importem na responsabilidade criminal. Permaneceria, assim, preservada a estrutura do princípio contra a auto-incriminação no Direito pátrio, em que a proteção do acusado é conferida anteriormente à prestação de alguma declaração (*ex ante*) e impede a própria produção da prova. A proibição de valoração da prova contrariamente a quem a produziu é usual no *common law*, em que se defere às testemunhas imunidade processual pelos depoimentos prestados, mas persiste a obrigação em depor mesmo com o risco de auto-incriminação.

4. O princípio contra a auto-incriminação como causa de exclusão da ilicitude

A extensão do princípio contra a auto-incriminação tem similar significado em termos do que é permitido no Direito Penal. Algumas infrações penais têm por elementos constitutivos do tipo a recusa em fornecer uma razoável ou satisfatória informação à autoridade a quem se atribui a persecução penal ou em desempenhar determinada conduta por esta requerida. Se os crimes e contravenções não ensejam punição ao acusado que silencia ou se omite na prática da conduta descrita no tipo penal é porque algum de seus elementos constitutivos – tipicidade, ilicitude ou culpabilidade – resta excluído.

Não há consenso de opiniões a respeito da questão e as variadas posições defendem desde a atipicidade da conduta, passando pela presença de uma discriminante, até a ausência de culpabilidade. Também se argumenta que o princípio contra a auto-incriminação não constitui causa de exclusão da antijuridicidade, da culpabilidade ou mesmo causa de não-punibilidade genérica, malgrado repercuta na esfera do Direito Penal e impeça a configuração de delitos, em certas situações.²²

Na realidade, o recurso ao silêncio ou a recusa em praticar uma ação funcionam como a causa de exclusão da ilicitude consubstanciada no exercício regular de um direito, constitucionalmente previsto. Mesmo considerando que a Cons-

tituição Federal faça alusão apenas ao direito de permanecer calado e, gramaticalmente, limite ao testemunho oral o exercício do direito, o Supremo Tribunal Federal, fazendo relação sinedióquica, extraiu a posituação do princípio *nemo tenetur se detegere*, abrangente de inúmeras situações em que o acusado corre o risco de se incriminar involuntariamente. Por conseguinte, garante-se ao acusado não apenas o direito ao silêncio, mas também o direito de não colaborar na própria incriminação por qualquer outra forma. Comportando-se de modo a não produzir prova em seu desfavor, age o acusado no regular exercício de um direito cujo *status* é constitucional.

Não se pode exigir de quem atua em conformidade com a lei outra conduta. Oculta o exercício regular de direito, como toda causa de exclusão da ilicitude, a inexigibilidade de conduta diversa. Justifica-se a elisão da antijuridicidade porque, apesar de típica, a conduta realizada é lícita e outro comportamento não podia esperar-se do agente. A discriminante se assenta sobre o exercício de algo que é permitido. É insuficiente, porém, a conduta estar albergada por um direito. Torna-se imperioso se efetue o exercício do direito de maneira regular, sob pena de caracterizar o abuso ou o excesso. O direito de não produzir prova incriminatória não se coaduna com comportamentos ativos que, direcionados a essa não-produção, tencionem impedir sejam utilizados elementos coligidos independentemente da vontade do acusado.

O exercício regular de direito acarreta a exclusão da ilicitude e, por conseguinte, obsta a aplicação da sanção penal. Luiz Vicente Cernechiaro vai mais adiante ao asseverar inviáveis as reprimendas penais e administrativas na hipótese de exercício do direito de permanecer calado, pois o comportamento ilícito deixa de sê-lo e configura o direito de não esclarecer.²³

O raciocínio encontra eco na legislação brasileira. O Direito Civil reconhece à exclusão da ilicitude acatada pelo juízo penal efeitos vinculantes sobre o juízo cível, conquanto o art. 935 do Código Civil estabeleça ser independente a responsabilidade civil da criminal. O art. 187, II, do mesmo diploma legal expressamente dispõe não constituírem atos ilícitos “os praticados em legítima defesa ou no exercício regular de um direito reconhecido”. A Lei 8.112/90 apresenta regulamentação semelhante ao excluir a responsabilidade administrativa na hipótese de absolvição decretada pelo juízo penal com fundamento na negativa de autoria ou na existência do fato. A vinculação estende-se às causas de exclusão da ilicitude, entre as quais se insere o exercício regular de direito.

A organicidade e unidade do ordenamento jurídico proporcionam a repercussão dos efeitos de uma decisão judicial, consolidados em uma esfera, sobre as demais. A absolvição penal por reconhecimento da negativa da autoria vincula no âmbito civil e administrativo, e o mesmo é válido para as justificativas penais.

Em decorrência, afastada a ilicitude da conduta pelo reconhecimento do exercício regular do direito de permanecer calado ou do direito de não colaborar de outra forma para a própria incriminação, nenhuma consequência cível ou administrativa que importe em sanção poderá ser inferida.

O médico do INSS que deixa de notificar à autoridade sanitária as esterilizações cirúrgicas realizadas em pessoas absolutamente incapazes, sem autorização judicial, não pratica o crime do art. 16 da Lei 9.263/96, porquanto não pode ser compelido a incriminar-se involuntariamente. A ele não poderá ser imposta sanção penal, tampouco punição administrativa. Obviamente que a descaracterização do delito descrito no art. 16 da Lei 9.263/96 em nada prejudica a concretização do crime de realização de esterilização cirúrgica irregular (art. 15), cuja pena é superlativamente superior à daquela infração e para o qual é cabível a imposição de punição administrativa.

Na seara tributária, o reconhecimento da licitude da conduta não obsta a que sejam impostas obrigações acessórias ao contribuinte que se omite em dar prestações positivas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Embora ao contribuinte que deixe de prestar informações ao Fisco não se deva imputar a prática de ilícito penal (art. 1º, I, da Lei 8.137/90), não há óbice a que se converta a obrigação acessória – prestar informações – em principal, no tocante à penalidade pecuniária. Isso porque o tributo não constitui sanção de ato ilícito e pode ser exigido mesmo, e apenas, se a hipótese de incidência for lícita.

Convém aqui distinguir a hipótese de incidência, que é a descrição normativa da situação de fato, e o fato gerador. Não se pode incluir na hipótese de incidência tributária o elemento ilicitude.²⁴ Não é possível estabelecer como necessária e suficiente à ocorrência da obrigação tributária – principal ou acessória – uma situação que não seja lícita. Entretanto, o fato gerador pode ocorrer em circunstâncias ilícitas, que são estranhas à hipótese de incidência do tributo, e, por isso, irrelevantes do ponto de vista tributário. O descumprimento de obrigação acessória acarreta a conversão em obrigação principal, relativamente à penalidade pecuniária, independentemente se permaneceu inadimplida por intermédio uma omissão lícita ou ilícita. “A ilicitude do ato praticado nada tem a ver com a relação tributária”.²⁵ Ocorrida a situação prevista em lei como necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária, abstração há de ser feita acerca da licitude ou ilicitude eventualmente presente.

5. Conclusão

No Brasil, o princípio *nemo tenetur se detegere* visa a repelir a responsabilidade criminal. A invocação do princípio pode dar-se em qualquer procedimento que se desenvolva perante os três Poderes do Estado, a fim de evitar, a quem reclama o direito, a produção de prova desfavorável a ser utilizada, exclusivamente,

na esfera criminal.

A obrigação de informar ao Fisco, estatuída em leis complementar e ordinária, cessa no momento em que se inicia o risco de auto-incriminação, cuja proteção é constitucionalmente assegurada pelo direito de permanecer calado. Se a recusa em informar não se justifica para suprimir ou reduzir o tributo, mas para livrar-se de possível incriminação penal, com maior razão se justifica a invocação do princípio *nemo tenetur se detegere*. Conquanto o princípio contra a auto-incriminação permita ao acusado não contribuir para a reconstrução dos fatos, ao autorizar-lhe optar por omitir-se na produção da prova, não tolera comportamentos ativos para obstar o esclarecimento da verdade, a exemplo da dicção da mentira. Ele não é tão abrangente a ponto de autorizar condutas destinadas a induzir a erro as autoridades administrativa, policial e judiciária.

Nesse panorama, a autoridade fazendária poderá exigir do contribuinte, mediante notificação, preste todas as informações úteis à atividade fiscalizadora. Por sua vez, ele tem o direito de se eximir de prestá-las, na hipótese de as informações requeridas serem incriminatórias. Caberá ao Fisco encontrar, por meios próprios, os elementos necessários à configuração da obrigação tributária a respeito da qual careça de informações passíveis de serem ofertadas pelo sujeito passivo, sem dele exigir prestações positivas capazes de acarretar-lhe prejuízo, sobretudo se houver processo penal já instaurado e em curso.

O recurso ao silêncio ou a recusa em praticar uma ação funcionam como a causa de exclusão da ilicitude consubstanciada no exercício regular de um direito, constitucionalmente previsto. Mesmo considerando que a Constituição Federal faça alusão apenas ao direito de permanecer calado e, gramaticalmente, limite ao testemunho oral o exercício do direito, o Supremo Tribunal Federal, fazendo relação sinedóquica, extraiu a positivação do princípio *nemo tenetur se detegere*, abrangente de inúmeras situações em que o acusado corre o risco de se incriminar involuntariamente.

Na seara tributária, a despeito da licitude da conduta em face da invocação do princípio, não existe óbice a que sejam impostas obrigações acessórias ao contribuinte que se omite em dar prestações positivas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. Embora ao contribuinte que deixe de prestar informações ao Fisco não se deva imputar a prática de ilícito penal (art. 1º, I, da Lei 8.137/90), não há impedimento a que se converta a obrigação acessória – prestar informações – em principal, no tocante à penalidade pecuniária. Isso porque o tributo não constitui sanção de ato ilícito e pode ser exigido mesmo, e apenas, se a hipótese de incidência for lícita.

Notas

¹ Couture, Eduardo J. Sobre el precepto *nemo tenetur edere contra se*. *Revista de Derecho Procesal*, Revista do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, v. 17, n. 5, maio 2005

Buenos Aires, v. 1, p. 53-4, ene./jun., 1943.

² Tradução livre: “às partes e testemunhas em causas criminais, presumivelmente em todas as fases do procedimento, desde a prisão e interrogatório até o indiciamento e julgamento”. Levy, Leonard Williams. *Origins of the fifth amendment: the right against self-incrimination*. Chicago: Ivan R. Dee paperback ed., 1999, p. 425.

³ Hellmann, Uwe. Entscheidung: Strafrecht. Steuerrecht – Anmerkung. *Juristen Zeitung*, Tübingen, 12, p. 617, 2002.

⁴ HC 79.244/DF.

⁵ MSPR 23.576/DF, HCML 78.814/PR, HCML 79.812/SP, HC 79.812/SP, HCML 79.244/DF, HC 79.244/DF, HCML 80.427/PE e HCML 80.530/PA.

⁶ Tradução livre: “o pressuposto é a simples probabilidade que da resposta sobre um determinado fato possa derivar a responsabilidade penal do declarante; não é suficiente que possa derivar uma responsabilidade somente de tipo civilista ou administrativa”. Tonini, Paolo. *La prova penale*. 2ª ed. Padova: Cedam, 1998, p. 56.

⁷ Martins, Ives Gandra da Silva *et al.* *Crimes contra a ordem tributária*. 3ª ed. São Paulo: RT, 1998, p. 207.

⁸ Marino, Pedro Luiz Amaral. O dever de informar e o direito ao silêncio: o direito ao silêncio (art. CF, art. 5º, LXIII); o dever de informar (CTN, art. 197) e o direito de não se auto-incriminar. Inadmissibilidade de discriminação contra o contribuinte. In: *Direito Penal Tributário contemporâneo – estudos de especialistas*. São Paulo: Atlas, 1996, p. 116.

⁹ Marino, op. cit., p. 116.

¹⁰ Grinover, Ada Pellegrini. *Liberdades públicas e processo penal – as interceptações telefônicas*. 2ª ed. São Paulo: RT, 1982, p. 251.

¹¹ Wessels, Johannes. Schweigen und Leugnen im Strafverfahren. *Juristische Schulung*, München, 5, p. 173, maio, 1966.

¹² Martins, Ives Gandra da Silva *et al.* *Crimes contra a ordem tributária*. 3ª ed. São Paulo: RT, 1998, p. 127.

¹³ Machado, Hugo de Brito. O direito ao silêncio e o dever de informar. *Repertório IOB de Jurisprudência*, São Paulo, 21, p. 413, 1ª quinzena de nov., 1993. Machado, Hugo de Brito. Crimes contra a ordem tributária – aspectos práticos e aplicação da lei. *Boletim do IBCCrim*, São Paulo, 83, p. 7, out., 1999.

¹⁴ Cernecchiaro, Luiz Vicente. Omitir informações. *Correio Braziliense*, Brasília, Suplemento Direito e Justiça, p. 3, 29/07/96.

¹⁵ Cernecchiaro, op. cit. p. 3.

¹⁶ Martins, Ives Gandra da Silva *et al.* *Crimes contra a ordem tributária*. 3ª ed. São Paulo: RT, 1998, p. 336-7.

¹⁷ Salomão, Heloisa Estellita. O direito humano de não cooperar na própria incriminação, a proteção ao domicílio e a fiscalização tributária. *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo, 26, p. 135, abr./jun., 1999.

¹⁸ Tradução livre: “O governo sustentava que as advertências Miranda não eram necessárias, porque as questões foram respondidas como ‘parte de uma rotineira investigação de tributos em que nenhum procedimento criminal poderia mesmo ser provocado’, mas o tribunal decidiu de outra maneira porque sempre há a possibilidade de resultar em persecução criminal”. Israel, Jerold H. Lafave, Wayne R.

Criminal procedure: constitutional limitations. 5^a ed. Saint Paul: West Publishing Co., 1993, p. 205.

¹⁹ Hellmann, Uwe. Entscheidung: Strafrecht. Steuerrecht – Anmerkung. *Juristen Zeitung*, Tübingen, 12, p. 618, 2002.

²⁰ Perini, Andrea. Ai margini dell'esigibilità: nemo tenetur se detegere e false comunicazioni sociali. *Rivista Italiana di Diritto e Procedura Penale*, Milano, 2, p. 572, apr./giu., 1999.

²¹ Kirsch, Stefan. Derecho a no autoinculparse? In: *La insostenible situación del Derecho Penal*. Granada: Comares, 2000, p. 251.

²² Queijo, Maria Elizabeth. *O princípio nemo tenetur se detegere e suas decorrências no processo penal*. São Paulo: Faculdade de Direito da USP, 2002, p. 405 (Tese, Doutorado em Processo Penal).

²³ Cernicchiaro, Luiz Vicente. Omitir informações. *Correio Braziliense*, Brasília, Suplemento Direito e Justiça, p. 3, 29 jul., 1996.

²⁴ Machado, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 18^a ed. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 51.

²⁵ Machado, op. cit. p. 106.

Referências Bibliográficas

CERNECCHIARO, Luiz Vicente. Omitir informações. *Correio Braziliense*, Brasília, Suplemento Direito e Justiça, p. 3, 29 jul. 1996.

COUTURE, Eduardo J. Sobre el precepto *nemo tenetur edere contra se*. *Revista de Derecho Procesal*, Buenos Aires, v. 1, p. 53-71, ene./jun., 1943.

GRINOVER, Ada Pellegrini. *Liberdades públicas e processo penal – as interceptações telefônicas*. 2^a ed. São Paulo: RT, 1982, p. 288.

HELLMANN, Uwe. Entscheidung: Strafrecht. Steuerrecht – Anmerkung. *Juristen Zeitung*, Tübingen, n. 12, p. 615-20, 2002.

ISRAEL, Jerold H. LAFAVE, Wayne R. *Criminal procedure: constitutional limitations*. 5^a ed. Saint Paul: West Publishing Co., 1993, p. 488.

KIRSCH, Stefan. Derecho a no autoinculparse? In: *La insostenible situación del derecho penal*. Granada: Comares, 2000, p. 247-64.

LEVY, Leonard Williams. *Origins of the fifth amendment: the right against self-incrimination*. Chicago: Ivan R. Dee paperback ed., 1999, p. 562.

MACHADO, Hugo de Brito. Crimes contra a ordem tributária – aspectos práticos e aplicação da lei. *Boletim do IBCCrim*, São Paulo, 83, p. 6-7, out., 1999.

MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de Direito Tributário*. 18^a ed. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 440.

MACHADO, Hugo de Brito. O direito ao silêncio e o dever de informar. *Repertório IOB de Jurisprudência*, São Paulo, 21, p. 413, 1^a quinzena de nov., 1993.

MARINO, Pedro Luiz Amaral. O dever de informar e o direito ao silêncio: o direito ao silêncio (art. CF, art. 5^o, LXIII); o dever de informar (CTN, art. 197) e o direito de não se auto-incriminar. Inadmissibilidade de discriminação contra o contribuinte. In: *Direito Penal Tributário contemporâneo – estudos de especialistas*. São Paulo: Atlas, 1996, p. 113-8.

MARTINS, Ives Gandra da Silva *et al.* *Crimes contra a ordem tributária*. 3ª ed. São Paulo: RT, 1998, p. 422.

PERINI, Andrea. Ai margini dell'esigibilità: nemo tenetur se detegere e false comunicazioni sociali. *Rivista Italiana di Diritto e Procedura Penale*, Milano, 2, p. 538-86, apr./giu., 1999.

QUEIJO, Maria Elizabeth. *O princípio nemo tenetur se detegere e suas decorrências no processo penal*. São Paulo: Faculdade de Direito da USP, 2002, p. 459. (Tese, Doutorado em Processo Penal).

SALOMÃO, Heloisa Estellita. O direito humano de não cooperar na própria incriminação, a proteção ao domicílio e a fiscalização tributária. *Revista Brasileira de Ciências Criminais*, São Paulo, 26, p. 129-42, abr./jun., 1999.

TONINI, Paolo. *La prova penale*. 2ª ed. Padova: Cedam, 1998, p. 128.

WESSELS, Johannes. Schweigen und Leugnen im Strafverfahren. *Juristische Schulung*, München, 5, p. 169-76, maio, 1966.

Princípios Constitucionais do Processo Penal – Questões Plasmáticas

Fábio Ramalho Bochara*

Pedro Franco de Campos**

1. Introdução

Trata-se de tema sempre recorrente, que demanda uma leitura mais ampla e acurada, abrangendo a concepção genérica dos princípios e suas múltiplas manifestações no Processo Penal.

2. Noção de princípios

Os princípios podem ser definidos como a base, o fundamento, a origem, a razão fundamental sobre a qual se discorre sobre qualquer matéria. A expressão “princípio geral” constitui um pleonismo, uma vez que a generalidade e a universalidade são ínsitas aos princípios. Trata-se de proposições mais abstratas que dão razão ou servem de base e fundamento ao Direito. Trata-se de um enunciado amplo, que permite solucionar um problema e orienta um comportamento resolvido num esquema abstrato através de um procedimento de redução a uma unidade da multiplicidade de fatos que oferece a vida real. São normas que têm uma estrutura deontica, uma vez que estabelecem juízos de dever-ser¹.

Já as suas características podem ser resumidas: a) idéias cardinais que constituem a origem ou o fundamento do Direito; b) estão dotadas de um alto grau de generalidade; c) gozam de grande compreensão no âmbito jurídico; d) pertencem

*Juiz Federal Substituto da 3ª Vara Federal de Belo Horizonte e mestre e doutor em Ciências Penais pela UFMG