

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.354.891 - GO (2018/0223525-1)

RELATORA : **MINISTRA LAURITA VAZ**
AGRAVANTE : MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE GOIÁS
AGRAVADO : MARINHO PEREIRA BRAGA
AGRAVADO : SÔNIA SILVEIRA BRAGA
ADVOGADOS : ADEMAR JUSTINO DE SÁ JÚNIOR - GO034191
JULIANA KARLA GALVÃO SIQUEIRA - GO034146
WAGNER LUIZ FIGUEIRÊDO JÚNIOR E OUTRO(S) -
GO036869

EMENTA

AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ART. 2.º, INCISO II, DA LEI N.º 8.137/1990. ABSOLVIÇÃO PROCEDIDA PELO TRIBUNAL DE ORIGEM. ATIPICIDADE DA CONDUTA. INSURGÊNCIA MINISTERIAL. ICMS PRÓPRIO DECLARADO E NÃO PAGO. TIPICIDADE FORMAL E MATERIAL CONFIGURADA. PRECEDENTES DESTA CORTE. AGRAVO CONHECIDO PARA CONHECER DO RECURSO ESPECIAL E, NESSA EXTENSÃO, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO.

DECISÃO

Trata-se de agravo em recurso especial interposto pelo MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO GOIÁS contra decisão do Tribunal de Justiça daquela Unidade Federativa que inadmitiu recurso especial manifestado contra acórdão prolatado na Apelação Criminal n.º 408138-05.2012.8.09.0175.

Consta dos autos que os Agravados foram condenados, pelo Juízo singular, como incurso nas sanções do art. 2.º, inciso II, da Lei n.º 8.137/90, por quatro vezes, em continuidade delitiva, à pena de 1 (um) ano, 6 (seis) meses e 20 (vinte) dias de detenção, em regime inicial aberto, acrescida do pagamento de 66 (sessenta e seis) dias-multa, sendo a reprimenda corporal, na sequência, substituída por duas restritivas de direitos.

Irresignada, a Defesa interpôs recurso de apelação, ao qual o Tribunal estadual deu provimento para “*acolher a tese sustentada pela defesa e anular o processo desde a denúncia*” (fl. 1.076).

Regressado os autos ao Juízo primevo, e após suprida a eiva apontada, mediante juntada ao feito de cópia do correspondente processo administrativo tributário,

os Agravados foram novamente condenados, nos termos da denúncia, à pena de 2 (dois) anos, 2 (dois) meses e 20 (vinte) dias de detenção, em regime inicial aberto, além do adimplemento de 66 (sessenta e seis) dias-multa e, nos moldes do art. 387, inciso IV, do Código de Processo Penal, reparação mínima em favor do Fisco, no importe de R\$ 794.512,00 (setecentos e noventa e quatro mil, quinhentos e doze reais), “*correspondente ao imposto (ICMS) sonegado*” (fl. 1.094), sendo, ao fim, a sanção privativa de liberdade imposta substituída por duas alternativas.

Inconformada, a Defesa interpôs nova apelação, a qual a Corte estadual deu provimento para absolver os imputados, na forma do art. 386, inciso III, do Código de Processo Penal.

No recurso especial, interposto com respaldo no art. 105, inciso III, alínea *a*, da Constituição da República, o *Parquet* sustenta, em síntese, negativa de vigência ao art. 2.º, inciso II, da Lei n.º 8.137/1990, ao argumento de que “*não deve prevalecer a tese de que a declaração do tributo ao Fisco torna atípica a conduta do empresário que deixou de recolher o valor do ICMS*”, haja vista que, para subsunção ao tipo, basta o contribuinte deixar “*de recolher o valor*” (fl. 1.293) fiscal devido.

Argumenta que, no “*caso do ICMS, há previsão legal de compensação do tributo, que assegura ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores. Portanto, o contribuinte empresário, ao creditar-se do valor do imposto cobrado nas operações anteriores e repassar o ônus ao consumidor, incide no tipo em penal do artigo 2º, inciso II, da Lei 8.137/90, quando deixa de recolher o valor do tributo*” (fl. 1.291; grifos diversos do original).

Desse modo, roga a Acusação pelo restabelecimento do derradeiro édito condenatório dos Recorridos.

A Corte de origem não admitiu o recurso especial, motivo pelo qual subiram os autos a este Superior Tribunal de Justiça por intermédio do presente agravo, onde o Agravante pugna pelo acolhimento da insurgência a fim de que seja admitido e provido o apelo nobre.

O Ministério Público Federal opinou pelo “*provimento do agravo*” (fls. 1.366-1.368).

É o relatório.

Decido.

Evidenciada a viabilidade do agravo, verifico que o recurso especial interposto merece prosperar.

Quanto à questão em debate, válido repisar, apenas por cautela, os fundamentos consignados pelo Juízo de inaugural, declinados à condenação dos Imputados (fls. 1.079-1.084):

"Afastadas as preliminares, passo a analisar o mérito. Dispõe o artigo 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90:

[...]

*Verifica-se, na hipótese dos autos, conforme comprovado tanto pela prova documental como pela prova colhida em audiência, que Marinho Pereira Braga e Sônia Silveira Braga, enquanto sócios e administradores da empresa Uriidrogas Indústria e Comércio de Medicamentos Ltda., estabelecida no município de Goiânia, agindo em continuidade delitiva, **deixaram de recolher aos cofres públicos, dentro do prazo fixado pela legislação tributária, o valor do ICMS cobrado de terceiros, relativo às operações de circulação de mercadorias realizadas pela referida empresa, por 04 (quatro) vezes, durante os meses de agosto, setembro, outubro e novembro de 2011, lesando a Fazenda Pública Estadual na importância de R\$ 794.512,00 (Setecentos e noventa e quatro mil e quinhentos e doze reais), conforme atestam os autos de infração nºs 4.01.11.030694.93 e 4.01.11.04509.94 (fls. 12, 13, 14, 15, 448 e 450).***

Ressalte-se que a administração da empresa Unidrogas Indústria e Comércio de Medicamentos Ltda. era exercida pelos denunciados, conforme se verifica da 29ª Alteração contratual registrada no Contrato Social de fls. 16/19.

[...]

No mais, estão comprovadas as elementares do tipo penal insculpido no artigo 2º, inciso II da Lei 8137/90, tendo havido demonstração estreme de dúvidas a respeito da autoria e da materialidade.

Os autos de infração atestam a materialidade (autos nºs 4.01.11.030694.93 e 4.01.11.043509.94) (fls. 12, 13, 14, 15 e 448 e 450) e a prova oral a autoria (Gravação em áudio e vídeo anexada aos autos - fls. 739, 743 e 769).

Ressalte-se que a testemunha Félix [...], auditor-fiscal, confirmou o não recolhimento do ICMS, por quatro vezes, o que demonstra a reiteração na prática do ilícito penal por parte dos acusados.

*Mister se faz acrescentar que **ambos tinham conhecimento inequívoco de que seus atos redundariam na prática de conduta ilícita, e que provocariam prejuízo à Fazenda Pública Estadual, pois respondem a inúmeros processos pelo mesmo fato ilícito (certidão de antecedentes juntada às fls. 757/760 e 761/767).***

Mesmo assim, insistiram em deixar de efetuar o recolhimento do ICMS aos cofres públicos, de forma continuada, quando a obrigação deles consistiria apenas no repasse da importância final, já recolhida do consumidor, à Fazenda Pública.

Demonstrada, dessa forma, a intenção de omitirem-se no recolhimento do ICMS cobrado de terceiros, estando configurado o dolo.

[...]

Assim, como destacado no parecer ministerial, vê-se que o dolo também ficou caracterizado pela própria reiteração das condutas delitivas e pelos valores omitidos.

Ora, os acusados, cômicos de suas obrigações tributárias, deixaram de efetuar o recolhimento do ICMS aos cofres públicos, não por uma, mas por 04 (quatro) vezes, durante os períodos de agosto, setembro, outubro e novembro de 2011.

Destaco que o fato delitivo se consumou com a omissão do recolhimento do ICMS ao erário, no prazo legal (término de cada mês), posto que já fora cobrado do contribuinte de fato (consumidor final).

Observe-se que, ao contrário do que sustenta a defesa, o fato não se trata de mero inadimplemento tributário, posto que é o próprio ordenamento jurídico pátrio, no caso a Lei 8.137/1990, que incrimina a conduta daquele que deixa de recolher, no prazo legal, tributo descontado ou cobrado na qualidade de sujeito passivo da obrigação, e que deveria recolher aos cofres públicos, nos termos do artigo 2º, inciso II, do referido diploma legal. [...] *incontroversa a defesa.*

Assim, a questão da tipicidade, como se constata, é não se tratando de mero inadimplemento tributário como sustenta a defesa."

Em série, o Tribunal estadual, ao prover o apelo defensivo, no tocante à ventilada tese de atipicidade da conduta denunciada, explicitou (fls. 1.268-1.276; grifos diversos do original):

"A defesa técnica postula a absolvição, dentre outros fundamentos, pela atipicidade da conduta, alegando que 'minudenciada na peça acusatória, na medida em que se referem à mera inadimplência de ICMS quando, em verdade, o artigo 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90, ao condicionar o não recolhimento de tributo 'descontado' ou 'cobrado', converge antijuridicidade à hipótese de apropriação indébita decorrente da responsabilidade tributária (art. 121, II, do CTN).' [...]

Razão lhe assiste, pelos seguintes fundamentos fáticos e jurídicos a seguir expostos.

O ICMS próprio, regularmente declarado e não recolhido no prazo legal, não se enquadra ao tipo penal do art. 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/1990, pois não caracteriza apropriação indébita, mas dívida fiscal.

[...]

Assim, o tipo penal descrito no inciso II do artigo 2º da Lei nº 8.137/90 está a se referir, como seu sujeito ativo, somente à figura do

responsável (substituto tributário) como sendo àquele que não tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador e sim, torna legalmente responsável pelo recolhimento de tributo de outrem: retém o imposto devido nas operações anteriores ou nas seguintes, em nome do contribuinte real. Ao passo que no ICMS próprio, a sujeição passiva tributária é direta, quer dizer, o contribuinte é o sujeito passivo da obrigação tributária.

Na hipótese dos autos, os réus, sócios administradores da empresa UNIDROGAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MEDICAMENTOS LTDA (contrato social - fls. 20/27), no período de julho, agosto, setembro e outubro do ano de 2011, regularmente declararam, em operações mercantis, valores de ICMS nas Declarações Periódicas de Informações - DPI's (fls. 28/33), conforme apurado pelo cruzamento do saldo devedor do imposto declarado com o constante no Sistema de Arrecadação da Secretaria da Fazenda. Todavia, não os recolheram no prazo legal, originando-se os Autos de Infrações nºs 4.01.11.030694.93 e 4.01.11.043509.94 (fls. 16 e 18).

De forma que com tais condutas (declarações de valores de ICMS próprio e não pagamento no prazo legal), [...] enquadra-se apenas em inadimplemento fiscal e, não em ilícito penal.

[...]

Estabelecidas tais premissas, se os réus, na qualidade de contribuintes e, não substitutos tributários, declararam regularmente o ICMS próprio e não o recolheram aos cofres públicos no prazo legal, tal conduta não se enquadra ao tipo penal do art. 2º, inciso II, da Lei n.º 8.137/1990."

Da compreensão cotejada dos fragmentos transcritos, verifica-se que acórdão recorrido diverge da recente interpretação – progressiva e teleológica – dada pela Terceira Seção desta Corte ao art. 2º, inciso II, da Lei n.º 8.137/1990, no sentido de que *"a dogmática penal do termo 'descontado' é a de que ele se refere aos tributos diretos quando há responsabilidade tributária por substituição, enquanto o termo 'cobrado' deve ser compreendido nas relações tributárias havidas com tributos indiretos (incidentes sobre o consumo), de maneira que não possui relevância o fato de o ICMS ser próprio ou por substituição, porquanto, em qualquer hipótese, não haverá ônus financeiro para o contribuinte de direito."* (HC 399.109/SC, Rel. Ministro ROGERIO SCHIETTI CRUZ, Terceira Seção, DJe 31/8/2018; grifos diversos do original.).

Por conseguinte, com base em tal premissa, para esta Corte, em "qualquer" hipótese de não recolhimento de ICMS, seja próprio ou por substituição, comprovado o

dolo do agente – na espécie, evidenciado pelo Juízo singular à fl. 1.086 –, que não efetuou, no prazo legal, o recolhimento do imposto recebido pela venda de mercadoria, *“configura-se o crime tipificado no artigo 2º, inciso II, da Lei 8.137/1990. [...]”* (AgRg no AgRg no REsp 1.728.120/SC, Rel. Ministro JORGE MUSSI, QUINTA TURMA, julgado em 04/12/2018, DJe 14/12/2018; grifos diversos do original.).

No mesmo sentido:

“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ART. 2º, II, DA LEI N. 8.137/1990. ICMS DECLARADO E NÃO PAGO. TIPICIDADE. PRESCINDIBILIDADE DE ESPECIAL FIM DE AGIR. ABSOLVIÇÃO POR INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA E POR AUSÊNCIA DE DOLO. SÚMULA N. 7 DO STJ. SÚMULA VINCULANTE N. 24 DO STF. NÃO INCIDÊNCIA. CRIME FORMAL. PRESCRIÇÃO SUPERVENIENTE. OCORRÊNCIA. AGRAVO REGIMENTAL PROVIDO EM PARTE.

1. A configuração do delito previsto no art. 2º, II, da Lei n. 8.137/1990, nos casos em que não há o repasse de ICMS ao Fisco - o qual prescinde da diferenciação entre imposto próprio ou por substituição tributária -, o fato de o agente registrar, apurar e declarar em guia própria ou em livros fiscais o imposto devido não tem o condão de elidir ou exercer nenhuma influência na prática do delito, visto que este não pressupõe a clandestinidade.

2. O sujeito ativo do crime de apropriação indébita tributária é aquele que ostenta a qualidade de sujeito passivo da obrigação tributária, que 'desconta' ou 'cobra' o tributo ou a contribuição, conforme claramente descrito pelo art. 2º, II, da Lei n. 8.137/1990. Exige-se, em tal caso, que a conduta seja dolosa (elemento subjetivo geral do tipo), consistente na consciência (ainda que potencial) de não recolher ao Fisco o valor do tributo devido.

[...]

4. O crime do art. 2º, II, da Lei n. 8.137/1990 é de natureza formal e prescinde da constituição definitiva do crédito tributário para sua configuração. Não incidência da Súmula Vinculante n. 24 do STF. Precedente.

[...]” (AgRg no AREsp 1.121.680/GO, Rel. Ministro ROGERIO SCHIETTI CRUZ, SEXTA TURMA, julgado em 06/11/2018, DJe 21/11/2018; grifos diversos do original.)

“PENAL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL. ALEGADA VIOLAÇÃO AO ART. 2º, INCISO II DA LEI Nº 8.137/1990. CONDUTA TÍPICA. PRECEDENTES DESTA CORTE.

I - Da leitura do artigo 2º, inciso II, da Lei 8.137/1990, depreende-se que pratica o ilícito nele descrito aquele que não paga, no

prazo legal, tributo aos cofres públicos que tenha sido descontado ou cobrado de terceiro, exatamente como ocorreu na hipótese em exame, em que o ICMS foi incluído em serviços ou mercadorias colocadas em circulação, mas não recolhido ao Fisco.

II - Não há falar em atipicidade da conduta de deixar de pagar impostos, pois é o próprio ordenamento jurídico pátrio, no caso a Lei 8.137/1990, que incrimina a conduta daquele que deixa de recolher, no prazo legal, tributo descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação, e que deveria recolher aos cofres públicos, nos termos do artigo 2º, inciso II, do referido diploma legal.

[...]

Agravo regimental desprovido.” (AgRg no AREsp 1.345.356/GO, Rel. Ministro FELIX FISCHER, QUINTA TURMA, julgado em 16/10/2018, DJe 24/10/2018; grifos diversos do original.)

Contudo, com o reconhecimento da tipicidade da conduta, devem os autos retornar ao Tribunal de origem para que prossiga no julgamento das demais teses suscitadas na apelação defensiva e que ficaram prejudicadas em razão da absolvição operada pelo acórdão recorrido.

Ante o exposto, CONHEÇO do agravo para CONHECER do recurso especial e DAR-LHE PROVIMENTO, reformando o acórdão recorrido e reconhecendo a tipicidade da conduta, bem assim determino o retorno dos autos ao Tribunal de origem a fim de que aprecie os demais pleitos formulados pela Defesa em seu recurso de apelação.

Publique-se. Intimem-se.

Brasília (DF), 15 de fevereiro de 2019.

MINISTRA LAURITA VAZ
Relatora