



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg nos EDcl no AgRg no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1739913 - SC
(2020/0198985-9)

RELATOR : **MINISTRO JOEL ILAN PACIORNIK**
AGRAVANTE : SUELI CORREA REIS
ADVOGADO : JULIANO GOMES GARCIA E OUTRO(S) - SC017252
AGRAVADO : MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SANTA CATARINA
INTERES. : DEODATO JOSE DE CAMARGO
ADVOGADO : GEISA SANTOS SCAGLIA E OUTRO(S) - SC030788

EMENTA

PROCESSO PENAL. AGRADO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRADO REGIMENTAL NO AGRADO EM RECURSO ESPECIAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ART. 1º, II, DA LEI N. 8.137/90. 1) VIOLAÇÃO A DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. ANÁLISE DESCABIDA. 2) PRESCRIÇÃO. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 4º E 107,IV, AMBOS DO CÓDIGO PENAL – CP. SÚMULA VINCULANTE N. 24 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – STF. RETROATIVIDADE ADMITIDA. APLICAÇÃO A FATOS OCORRIDOS ENTRE 1994 A 1996. 3) TRIBUNAL DE JUSTIÇA QUE DESCLASSIFICOU A CONDUTA DE SONEGAÇÃO FISCAL (ART. 1º, II, DA LEI N. 8.137/90) PARA O DELITO DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA TRIBUTÁRIA (ART. 2º, II, DA LEI N. 8137/90). SENTENÇA RESTABELECIDADA. REVALORAÇÃO JURÍDICA DE FATOS INCONTROVERSOS. FRAUDE DESCRITA NO ACÓRDÃO. NÃO APLICAÇÃO DE MULTA AGRAVADA NA ESFERA ADMINISTRATIVA. INDEPENDENCIA DA ESFERA PENAL PARA AVALIAR A EXISTÊNCIA DE FRAUDE. 4) AGRADO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. *"Nos termos do entendimento consolidado no âmbito desta eg. Corte Superior, é incabível a verificação de eventual violação a princípios ou a dispositivos de extração constitucional, em sede de recurso especial ou de seus respectivos recursos, ainda que para fins de prequestionamento, por importar expressa violação a competência constitucional atribuída ao Pretório Supremo Tribunal Federal"* (AgRg no AREsp 1625379/SE, Rel. Ministro FELIX FISCHER, QUINTA TURMA, DJe 28/5/2020).

2. *"Esta Quinta Turma, em diversos julgados, afastou a alegação de que o enunciado 24 da Súmula Vinculante só se aplicaria aos crimes cometidos após a sua vigência. Em verdade, não se trata de aplicação retroativa de norma penal mais gravosa, o que, como cediço, encontra óbice no texto constitucional, mas de consolidação de entendimento jurisprudencial, que conferiu a correta exegese a dispositivos legais vigentes na data dos fatos, sendo a sua observância cogente para todos os órgãos do Poder Judiciário, não havendo se falar em retroatividade in malam partem. Precedentes"* (RHC 61.790/PR, Rel.

Ministro RIBEIRO DANTAS, QUINTA TURMA, julgado em 13/12/2016, DJe 19/12/2016).

2.1. *"Antes mesmo da consolidação do entendimento jurisprudencial, os Tribunais Superiores já possuíam entendimento firmado no sentido de julgar prematuro o ajuizamento de ação penal pela prática de crime contra a ordem tributária, antes de existir manifestação conclusiva acerca da materialidade do delito, proferida pelas instâncias administrativas responsáveis pelo lançamento definitivo do tributo. Não se trata de uma guinada jurisprudencial, mas de uma construção de entendimento, buscando dar a interpretação mais adequada à norma"* (AgRg no HC 533.182/BA, Rel. Ministro REYNALDO SOARES DA FONSECA, QUINTA TURMA, julgado em 12/5/2020, DJe 27/5/2020).

2.2. No caso em tela, embora os fatos delitivos tenham sido cometidos entre 1994 e 1996, a constituição definitiva do crédito tributário somente ocorreu em 24/3/08, tendo a denúncia sido recebida em 27/4/10 e a sentença condenatória foi publicada em 1º/7/14, motivo pelo qual não alcançado o lapso prescricional de 8 anos aplicado para a pena dosada em concreto.

3. O Tribunal de origem desclassificou a conduta da agravante e de corréu do art. 1º, II, da Lei n. 8.137/90, para o art. 2º, II, da Lei n. 8.137/90, porque não ficou comprovada qualquer conduta fraudulenta própria de sonegação fiscal, mas deixou-se de recolher ICMS com base em aproveitamento de crédito de ICMS não permitido por lei.

3.1. A reavaliação jurídica de fato incontroverso constante no acórdão proferido no Tribunal de origem não esbarra no óbice a Súmula n. 7 do STJ.

3.2. A redução de tributo por inserção de elemento inexato referente a crédito de ICMS em documento fiscal se amolda à hipótese normativa do art. 1º, II, da Lei n. 8.137/90. No caso em tela, depreende-se do acórdão proferido pelo Tribunal de origem que foi recolhido ICMS a menor em razão da empresa ter informado ao Fisco o aproveitamento de 100% de crédito de ICMS decorrente de fatura de energia, quando deveria ter informado ao Fisco apenas o aproveitamento de 80%.

3.3. *"Tendo em vista que as esferas administrativa e penal são, em regra, independentes, a aplicação por parte da autoridade fiscal de multa relativa a falta de recolhimento ou recolhimento a menor do tributo devido em percentual diverso daquele reservado para os casos de fraude, conluio e sonegação, não obsta que na esfera penal se conclua pela ocorrência de fraude"* (HC 49.470/PB, Rel. Ministro FELIX FISCHER, QUINTA TURMA, julgado em 15/8/2006, DJ 11/9/2006, p. 319).

3.4. A hipótese normativa do art. 2º, II, da Lei n. 8.137/90, não exige o elemento fraude e ocorre em situações nas quais o sujeito passivo da obrigação tributária não recolhe o tributo descontado ou cobrado de terceiro.

3.5. No caso em tela, além da fraude consubstanciada na inserção de elemento inexato referente a crédito de ICMS em documento fiscal, o ICMS suprimido não decorreu de desconto efetuado pela empresa ao pagar determinada quantia a terceiro, bem como não decorreu de ICMS cobrado no recebimento de determinada quantia de terceiro. A empresa efetivamente pagou o ICMS relativo ao consumo de energia e não o descontou (pagando a conta de energia sem o valor ICMS). Aliás, notadamente por ter pago o ICMS relativo ao consumo de energia é que a empresa enquadrou 100% do valor pago como crédito tributário sem cumprir as exigências da legislação tributária estadual para tanto, sendo certo que o permitido no caso em tela, conforme o acórdão proferido na origem, era o crédito de 80%.

4. Agravo regimental desprovido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da QUINTA TURMA do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao agravo regimental.

Os Srs. Ministros Felix Fischer, João Otávio de Noronha, Reynaldo Soares da Fonseca e Ribeiro Dantas votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 09 de março de 2021.

JOEL ILAN PACIORNIK
Relator



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

AgRg nos EDcl no AgRg no AGRADO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1739913 - SC
(2020/0198985-9)

RELATOR : **MINISTRO JOEL ILAN PACIORNIK**
AGRAVANTE : SUELI CORREA REIS
ADVOGADO : JULIANO GOMES GARCIA E OUTRO(S) - SC017252
AGRAVADO : MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SANTA CATARINA
INTERES. : DEODATO JOSE DE CAMARGO
ADVOGADO : GEISA SANTOS SCAGLIA E OUTRO(S) - SC030788

EMENTA

PROCESSO PENAL. AGRADO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRADO REGIMENTAL NO AGRADO EM RECURSO ESPECIAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ART. 1º, II, DA LEI N. 8.137/90. 1) VIOLAÇÃO A DISPOSITIVOS CONSTITUCIONAIS. ANÁLISE DESCABIDA. 2) PRESCRIÇÃO. VIOLAÇÃO AOS ARTIGOS 4º E 107,IV, AMBOS DO CÓDIGO PENAL – CP. SÚMULA VINCULANTE N. 24 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – STF. RETROATIVIDADE ADMITIDA. APLICAÇÃO A FATOS OCORRIDOS ENTRE 1994 A 1996. 3) TRIBUNAL DE JUSTIÇA QUE DESCLASSIFICOU A CONDUTA DE SONEGAÇÃO FISCAL (ART. 1º, II, DA LEI N. 8.137/90) PARA O DELITO DE APROPRIAÇÃO INDÉBITA TRIBUTÁRIA (ART. 2º, II, DA LEI N. 8137/90). SENTENÇA RESTABELECIDADA. REVALORAÇÃO JURÍDICA DE FATOS INCONTROVERSOS. FRAUDE DESCRITA NO ACÓRDÃO. NÃO APLICAÇÃO DE MULTA AGRAVADA NA ESFERA ADMINISTRATIVA. INDEPENDENCIA DA ESFERA PENAL PARA AVALIAR A EXISTÊNCIA DE FRAUDE. 4) AGRADO REGIMENTAL DESPROVIDO.

1. *"Nos termos do entendimento consolidado no âmbito desta eg. Corte Superior, é incabível a verificação de eventual violação a princípios ou a dispositivos de extração constitucional, em sede de recurso especial ou de seus respectivos recursos, ainda que para fins de prequestionamento, por importar expressa violação a competência constitucional atribuída ao Pretório Supremo Tribunal Federal"* (AgRg no AREsp 1625379/SE, Rel. Ministro FELIX FISCHER, QUINTA TURMA, DJe 28/5/2020).

2. *"Esta Quinta Turma, em diversos julgados, afastou a alegação de que o enunciado 24 da Súmula Vinculante só se aplicaria aos crimes cometidos após a sua vigência. Em verdade, não se trata de aplicação retroativa de norma penal mais gravosa, o que, como cediço, encontra óbice no texto constitucional, mas de consolidação de entendimento jurisprudencial, que conferiu a correta exegese a dispositivos legais vigentes na data dos fatos, sendo a sua observância cogente para todos os órgãos do Poder Judiciário, não havendo se falar em retroatividade in malam partem. Precedentes"* (RHC 61.790/PR, Rel.

Ministro RIBEIRO DANTAS, QUINTA TURMA, julgado em 13/12/2016, DJe 19/12/2016).

2.1. *"Antes mesmo da consolidação do entendimento jurisprudencial, os Tribunais Superiores já possuíam entendimento firmado no sentido de julgar prematuro o ajuizamento de ação penal pela prática de crime contra a ordem tributária, antes de existir manifestação conclusiva acerca da materialidade do delito, proferida pelas instâncias administrativas responsáveis pelo lançamento definitivo do tributo. Não se trata de uma guinada jurisprudencial, mas de uma construção de entendimento, buscando dar a interpretação mais adequada à norma"* (AgRg no HC 533.182/BA, Rel. Ministro REYNALDO SOARES DA FONSECA, QUINTA TURMA, julgado em 12/5/2020, DJe 27/5/2020).

2.2. No caso em tela, embora os fatos delitivos tenham sido cometidos entre 1994 e 1996, a constituição definitiva do crédito tributário somente ocorreu em 24/3/08, tendo a denúncia sido recebida em 27/4/10 e a sentença condenatória foi publicada em 1º/7/14, motivo pelo qual não alcançado o lapso prescricional de 8 anos aplicado para a pena dosada em concreto.

3. O Tribunal de origem desclassificou a conduta da agravante e de corréu do art. 1º, II, da Lei n. 8.137/90, para o art. 2º, II, da Lei n. 8.137/90, porque não ficou comprovada qualquer conduta fraudulenta própria de sonegação fiscal, mas deixou-se de recolher ICMS com base em aproveitamento de crédito de ICMS não permitido por lei.

3.1. A reavaliação jurídica de fato incontroverso constante no acórdão proferido no Tribunal de origem não esbarra no óbice a Súmula n. 7 do STJ.

3.2. A redução de tributo por inserção de elemento inexato referente a crédito de ICMS em documento fiscal se amolda à hipótese normativa do art. 1º, II, da Lei n. 8.137/90. No caso em tela, depreende-se do acórdão proferido pelo Tribunal de origem que foi recolhido ICMS a menor em razão da empresa ter informado ao Fisco o aproveitamento de 100% de crédito de ICMS decorrente de fatura de energia, quando deveria ter informado ao Fisco apenas o aproveitamento de 80%.

3.3. *"Tendo em vista que as esferas administrativa e penal são, em regra, independentes, a aplicação por parte da autoridade fiscal de multa relativa a falta de recolhimento ou recolhimento a menor do tributo devido em percentual diverso daquele reservado para os casos de fraude, conluio e sonegação, não obsta que na esfera penal se conclua pela ocorrência de fraude"* (HC 49.470/PB, Rel. Ministro FELIX FISCHER, QUINTA TURMA, julgado em 15/8/2006, DJ 11/9/2006, p. 319).

3.4. A hipótese normativa do art. 2º, II, da Lei n. 8.137/90, não exige o elemento fraude e ocorre em situações nas quais o sujeito passivo da obrigação tributária não recolhe o tributo descontado ou cobrado de terceiro.

3.5. No caso em tela, além da fraude consubstanciada na inserção de elemento inexato referente a crédito de ICMS em documento fiscal, o ICMS suprimido não decorreu de desconto efetuado pela empresa ao pagar determinada quantia a terceiro, bem como não decorreu de ICMS cobrado no recebimento de determinada quantia de terceiro. A empresa efetivamente pagou o ICMS relativo ao consumo de energia e não o descontou (pagando a conta de energia sem o valor ICMS). Aliás, notadamente por ter pago o ICMS relativo ao consumo de energia é que a empresa enquadrou 100% do valor pago como crédito tributário sem cumprir as exigências da legislação tributária estadual para tanto, sendo certo que o permitido no caso em tela, conforme o acórdão proferido na origem, era o crédito de 80%.

4. Agravo regimental desprovido.

RELATÓRIO

Trata-se de agravo regimental interposto por SUELI CORREA REIS em face de decisão de minha lavra de folhas 1004/1014 e 1024/1026 que, reconsiderando anterior não conhecimento do recurso especial do MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SANTA CATARINA – MPE pelo MINISTRO PRESIDENTE do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA – STJ (fls. 970/973), conheceu do recurso especial e deu-lhe provimento para restabelecer a sentença condenatória pela prática do delito tipificado no art. 1º, II, da Lei n. 8.173/90, na forma do art. 71 do Código Penal – CP.

Preliminarmente, a agravante aponta violação ao art. 4º do CP, porque não reconhecida a prescrição da pretensão punitiva, considerando a data dos fatos (janeiro de 1994 até setembro de 1996). Cita Reclamação n. 16087/SP na qual o Procurador-Geral da República opinou pela consideração da data do fato e não a data de eventual lançamento tributário como data do delito. Ressalta que a existência de continuidade delitiva fica prejudicada caso vinculado o tempo do crime ao lançamento, pois todas condutas iriam se consumir em momento único, existindo crime único. Afirma, assim, ter transcorrido mais de 12 anos (art. 109, III, do CP) entre a data dos fatos e o recebimento da denúncia (27/04/2010), considerada a pena máxima cominada em abstrato para o delito, devendo ser extinta a punibilidade, conforme art. 107, IV, do CP.

Ainda preliminarmente, a agravante sustenta a inaplicabilidade da Súmula Vinculante n. 24 do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL – STF, sob pena de violação ao princípio da irretroatividade da lei pena mais severa (art. 5º, XL, da Constituição Federal – CF), para fatos anteriores à vigência do enunciado. Destaca que, consoante a ADI 1571/97, o art. 83 da Lei n. 9430/96 não define condição de procedibilidade para a instauração da ação penal pública para apuração do delito fiscal pelo MPE. Aduz que o debate acerca da classificação dos delitos dos artigos 1º e 2º da Lei n. 8.137/90 serem materiais ou formais vigorou no STF mesmo após os fatos do presente feito, consoante Informativos 228 e 249, ambos do STF. Invocou, ainda, o julgamento do HC 81611 do STF e o informativo 333/2003 que ensejou a Súmula Vinculante n. 24 do STF. Entende, assim, não ser devida a aplicação da referida súmula vinculante, conforme AgRg no AREsp 85.777/SP, devendo ser reconhecida a prescrição considerando a data dos fatos (1994 a 1996).

Quanto ao mérito, a agravante alega que a decisão agravada não apresenta fundamentos para afastar o óbice da Súmula 7 do STJ reconhecido inicialmente pelo MINISTRO PRESIDENTE do STJ, incidindo em violação ao art. 93, IX, da CF, e ao art.

489 do CPC. Invoca precedentes no sentido da aplicação da Súmula n. 7 do STJ e da avaliação soberana da análise dos fatos e das provas pela instância ordinária. Colaciona trecho do acórdão proferido na origem em que auditor fiscal relata não ter tido dificuldade quanto a exatidão das notificações de ordem fiscal, por não ter parecido que havia por parte da empresa qualquer tentativa de burlar o fisco, bem como não ter sido observada fraude pelo próprio Fisco. Acresce, ainda, que o Tribunal de origem afirmou inexistir o intuito fraudulento, uma vez que não foi caracterizada qualquer fraude por omissão ou inserção indevida de dados em escrita fiscal e que o creditamento indevido, por si só, não configura fraude. Entende, assim, que inexistindo fraude, elemento subjetivo do tipo penal, não subsiste o delito do art. 1º da Lei n.8.137/90.

Requer seja reconhecida a prescrição, afastando-se a aplicação da Súmula Vinculante ao caso concreto, ou seja mantido o acórdão desclassificatório proferido na origem.

É o relatório.

VOTO

De início, não cabe ao STJ a análise de violação a dispositivos constitucionais, como apontado pela agravante (art. 5º, XL, e art. 93, IX, ambos da CF). Cita-se precedente:

PENAL. PROCESSUAL PENAL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ATO INFRACIONAL ANÁLOGO A ROUBO MAJORADO. ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS E A DISPOSITIVOS DE EXTRAÇÃO CONSTITUCIONAL. VIA INADEQUADA, AINDA QUE PARA FINS DE PREQUESTIONAMENTO. HABEAS CORPUS UTILIZADO COMO PARADIGMA. IMPRESTABILIDADE À COMPROVAÇÃO DO DISSÍDIO. AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO. MEDIDA SOCIOEDUCATIVA DE INTERNAÇÃO. MANTENÇA. GRAVIDADE CONCRETA DO ATO INFRACIONAL. CONTUMÁCIA NA PRÁTICA DE ATOS INFRACIONAIS. DECISÃO MANTIDA.

I - Nos termos do entendimento consolidado no âmbito desta eg. Corte Superior, é incabível a verificação de eventual violação a princípios ou a dispositivos de extração constitucional, em sede de recurso especial ou de seus respectivos recursos, ainda que para fins de prequestionamento, por importar expressa violação a competência constitucional atribuída ao Pretório Supremo Tribunal Federal.

[...]

Agravo regimental desprovido.

(AgRg no AREsp 1625379/SE, Rel. Ministro FELIX

Sobre a preliminar a respeito da prescrição da pretensão punitiva em consideração a data dos fatos (1994 a 1996), matéria cognoscível de ofício, o Tribunal de origem manifestou o seguinte:

"Ab initio, considerando que esta Câmara decidiu, por unanimidade de votos, não acolher as preliminares suscitadas pelos réus e dar provimento ao g recurso da ré Maria Célia Reis, a fim de absolvê-la em razão da ausência de e, provas de sua legitimidade passiva, conforme manifestação realizada na sessão, pela até então Relatora destes autos, e considerando o principio da economia o processual, adoto como razões de decidir, no que se refere às aludidas prefaciais — prescrição da pretensão punitiva, decadência do lançamento do I .2' crédito tributário, inépcia da denúncia, existência de coisa julgada, abolição criminis e ausência de justa causa —, bem como no que diz respeito à 42 g fundamentação para absolvição da ré Maria Célia, o voto da Excelentíssima Desembargadora Cinthia Beatriz da S. Bittencourt Schaefer, a saber:

1 — Da alegação de prescrição da pretensão punitiva:

As rés Maria Célia e Sueli alegam que devem ter suas punibilidades extintas, pois decorreu o lapso necessário para o reconhecimento da c c prescrição, sustentando que os marcos interruptivos a serem considerados devem ser a data dos crimes, os quais ocorreram nos anos de 1994 a 1996 e a data do recebimento da denúncia, que foi em 27.4.2010.

Sem razão.

Isto porque, muito embora as condutas perpetradas pelos acusados se deram entre janeiro de 1994 a setembro de 1996, fato é que até 24.3.2008 elas a não poderiam ser consideradas crime, tendo em vista que não lançada definitivamente a constituição do crédito tributário (certidão de fl. 178).

Por oportuno, imperioso trazer à baila o enunciado da Súmula Vinculante n. 24, do Supremo Tribunal Federal: "Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo." Assim, até a data de 24.3.2008 não havia crime material contra a ordem tributária.

In casu, a prescrição da pretensão punitiva do Estado deve ser calculada com base na pena aplicada na sentença condenatória de primeiro grau (art. g 110, §1º, do CP), desconsiderando o acréscimo referente à continuidade delitiva (Súmula 497 do STF).

Logo, considerando a pena de 2 (dois) anos e 4 (quatro) meses de reclusão para cada ré, constata-se que o prazo prescricional será de 8 (oito) anos, conforme prevê o artigo 109, inciso IV, do Código Penal.

Desta forma, tendo em vista os marcos interruptivos previstos no artigo 117 do Estatuto Repressivo, vislumbra-se não ter se consumado a prescrição da pretensão punitiva do Estado, posto que o prazo se iniciou com a constituição definitiva do crédito em 24.3.2008, a denúncia foi recebida em 27.4.2010 (fl. 337) e a sentença condenatória publicada em 1.7.2014 (fl. 502), sendo que entre tais datas não transcorreu o lapso de oito anos.

Portanto, afasta-se a aventada preliminar de extinção da punibilidade por decorrência da prescrição da pretensão punitiva do Estado, em sua forma retroativa." (fls. 822/823)

Apesar da conduta que gerou o ilícito tributário ter sido praticada entre 1994 a 1996, é cabível a aplicação da Súmula Vinculante n. 24 do STF ao caso, assim como

asseverado pelo Tribunal de origem, pois o referido enunciado pacificou a jurisprudência, motivo pelo qual não se configura desrespeito a irretroatividade da lei penal gravosa. Em contraponto ao AgRg no AREsp 85.777/SP expressamente citado no agravo regimental, citam-se precedentes em que foi aplicada retroativamente a Súmula Vinculante n. 24 do STF para análise de prescrição de condutas praticadas na década de 1990, como pode ser conferido no inteiro teor deles, disponibilizado no sítio eletrônico desta Corte:

AGRAVO REGIMENTAL NO HABEAS CORPUS. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. PEDIDO DE SUSTENTAÇÃO ORAL. NÃO CABIMENTO. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO PUNITIVA. ESGOTAMENTO DA VIA ADMINISTRATIVA. DECISÃO PROFERIDA ANTES DA EDIÇÃO DA SÚMULA VINCULANTE N. 24. RETROATIVIDADE DA INTERPRETAÇÃO. INOCORRÊNCIA. MATÉRIA JÁ DEBATIDA POR ESTA CORTE. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

[...]

2. Antes mesmo da consolidação do entendimento jurisprudencial, os Tribunais Superiores já possuíam entendimento firmado no sentido de julgar prematuro o ajuizamento de ação penal pela prática de crime contra a ordem tributária, antes de existir manifestação conclusiva acerca da materialidade do delito, proferida pelas instâncias administrativas responsáveis pelo lançamento definitivo do tributo. Não se trata de uma guinada jurisprudencial, mas de uma construção de entendimento, buscando dar a interpretação mais adequada à norma.

[...]

4. Agravo regimental improvido.

(AgRg no HC 533.182/BA, Rel. Ministro REYNALDO SOARES DA FONSECA, QUINTA TURMA, julgado em 12/5/2020, DJe 27/5/2020).

PROCESSO PENAL E PENAL. RHC. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. TRANCAMENTO DO PROCESSO-CRIME. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO PUNITIVA. SÚMULA VINCULANTE 24. CRIME MATERIAL. CONSUMAÇÃO APÓS O LANÇAMENTO DEFINITIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RETROATIVIDADE IN MALAM PARTEM NÃO EVIDENCIADA. RECURSO DESPROVIDO.

[...]

2. Conforme a dicção da Súmula Vinculante 24, "não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei 8.137/90, antes do lançamento definitivo do crédito do tributo". Trata-se, pois, de crime material ou de resultado, que somente pode ser tido por consumado após o exaurimento da esfera administrativa, ou seja, após o desfecho de eventual procedimento fiscal instaurado para a discussão do crédito

tributário.

3. *Tal posicionamento evita que sejam tomadas decisões conflitantes nas esferas administrativa e penal, pois impede que um agente venha a ser condenado pela prática de crime contra a ordem tributária, por ter, por exemplo, ilidido o pagamento de imposto, cuja exigência restou posteriormente afastada pela própria autoridade fiscal. Embora em tal hipótese pudesse ser reconhecida a perda superveniente de justa causa para o exercício da ação penal, seria contraditório admitir, em via de regra, a oferta de denúncia antes que houvesse certeza sobre a materialidade da conduta criminosa que motivou a acusação.*

4. ***Esta Quinta Turma, em diversos julgados, afastou a alegação de que o enunciado 24 da Súmula Vinculante só se aplicaria aos crimes cometidos após a sua vigência. Em verdade, não se trata de aplicação retroativa de norma penal mais gravosa, o que, como cediço, encontra óbice no texto constitucional, mas de consolidação de entendimento jurisprudencial, que conferiu a correta exegese a dispositivos legais vigentes na data dos fatos, sendo a sua observância cogente para todos os órgãos do Poder Judiciário, não havendo se falar em retroatividade in malam partem. Precedentes.***

5. ***O Supremo Tribunal Federal, em julgamento proferido logo após a aprovação da retrocitada súmula vinculante, reconheceu se tratar de "mera consolidação da jurisprudência da Corte, que, há muito, tem entendido que a consumação do crime tipificado no art. 1º da Lei 8.137/90 somente se verifica com a constituição do crédito fiscal, começando a correr, a partir daí, a prescrição." (HC n. 85.051/MG, Segunda Turma, Relator o Ministro Carlos Velloso, DJ de 1º/07/2005.***

6. *In casu, a constituição definitiva do crédito tributário ocorreu em 7/10/2011, tendo a denúncia e seu posterior aditamento sido recebidos em 2/08/2013. Assim, considerando que o preceito secundário do tipo penal imputado ao réu estabelece pena máxima de 5 (cinco) anos de reclusão, a prescrição da pretensão punitiva é regida pelo art. 109, III, do Código Penal, que estabelece o prazo de 12 (doze) anos. Por consectário, impõe-se reconhecer que não houve decurso de tal lapso temporal entre os marcos interruptivos.*

7. *Dos autos se infere ter sido previamente instaurado inquérito para apuração dos fatos sob análise, tendo a defesa requerido a suspensão do feito, com base no entendimento sumular supramencionado, por entender que a falta de lançamento definitivo tornaria flagrante a inexistência de justa causa para a persecução penal, tendo o pleito sido deferido pelo Juízo de 1º grau. Ora, não se mostra razoável admitir que o posicionamento jurisprudencial inicialmente invocado pela defesa, por ser naquela oportunidade a ela benéfico, venha a ser posteriormente rechaçado, pois a sua aplicação passou a*

ser contrária aos interesses da parte quando da oferta da exordial, já que busca o reconhecimento da prescrição da pretensão punitiva, ao argumento de impossibilidade de aplicação retroativa da dicção da Súmula Vinculante 24.

8. Se aplicável o entendimento da Súmula Vinculante 24, conforme o reconhecido pelo Magistrado processante, repita-se, em atendimento a pedido da defesa, mostra-se despicienda qualquer manifestação judicial acerca da suspensão do prazo prescricional, pois o crime ainda não teria sido consumado e, portanto, não havia se falar em prescrição.

9. Recurso desprovido.

(RHC 61.790/PR, Rel. Ministro RIBEIRO DANTAS, QUINTA TURMA, julgado em 13/12/2016, DJe 19/12/2016).

RECURSO EM HABEAS CORPUS. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. PLEITOS DE TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL E DE RECONHECIMENTO DA PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO PUNITIVA. ALEGAÇÃO DE QUE OS FATOS OCORRERAM ANTES DE SE CONSOLIDAR O ENTENDIMENTO DE QUE NÃO SE TIPIFICA CRIME MATERIAL CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA, ANTES DO LANÇAMENTO DEFINITIVO DO TRIBUTO (SÚMULA VINCULANTE 24/STF). VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA ORIENTAÇÃO JURISPRUDENCIAL NOVA. NÃO OCORRÊNCIA. IRRETROATIVIDADE QUE SE REFERE, APENAS, ÀS NORMAS. JURISPRUDÊNCIA QUE SE APRESENTA COMO INTERPRETAÇÃO DA NORMA PENAL. SUSPENSÃO DO PRAZO PRESCRICIONAL EM RAZÃO DO PROCEDIMENTO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO PUNITIVA. NÃO OCORRÊNCIA. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA PARA A AÇÃO PENAL E ILEGITIMIDADE PASSIVA DO ACUSADO. INICIAL ACUSATÓRIA CONSUBSTANCIADA EM ELEMENTOS INFORMATIVOS, OS QUAIS DÃO CONTA DA EXISTÊNCIA DE DEPOIMENTOS NO SENTIDO DE QUE O RECORRENTE SERIA O RESPONSÁVEL POR GERIR E ADMINISTRAR A PESSOA JURÍDICA, AINDA QUE POR MEIO DE LARANJAS. CONCLUSÃO INVERSA. REEXAME DE PROVAS. INVIABILIDADE NA VIA ELEITA.

1. Nos termos da Súmula Vinculante 24/STF, não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo.

2. A aplicação do referido entendimento ao caso em exame, cujo fato delituoso ocorreu em 1999, nos termos da jurisprudência deste Superior Tribunal, não configura violação ao princípio da irretroatividade da orientação jurisprudencial nova, pois "a irretroatividade se refere, tão somente, à lei penal menos gravosa e a jurisprudência representa apenas a interpretação da norma penal" (AgRg no Ag n.

1.307.569/BA, Ministro Gilson Dipp, Quinta Turma, DJe 27/5/2011).

[...]

7. Recurso em habeas corpus improvido.

(RHC 38.506/AM, Rel. Ministro SEBASTIÃO REIS JÚNIOR, SEXTA TURMA, julgado em 27/10/2015, DJe 16/11/2015).

PROCESSUAL PENAL. RECURSO ORDINÁRIO EM HABEAS CORPUS. CRIME SOCIETÁRIO. AUTORIA COLETIVA. LEI 8.137/90, ART. 1º, II. FRAUDE À FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO PUNITIVA. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE 24/STF. INÉPCIA DA DENÚNCIA. PEÇA INAUGURAL QUE ATENDE AOS REQUISITOS DO ART. 41 DO CPP. AMPLA DEFESA GARANTIDA. INÉPCIA NÃO EVIDENCIADA. RECURSO ORDINÁRIO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

I - Considerando que o delito imputado ao recorrente é de natureza material (art. 1º da Lei 8.137/90), impõe-se a análise da prescrição alegada à luz da Súmula Vinculante no. 24 do STF que dispõe: Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento definitivo do tributo. Dessa forma e de acordo com o art. 111, I do CP, a prescrição da pretensão punitiva iniciar-se-á com a própria constituição definitiva do crédito após o encerramento processo administrativo de lançamento previsto no art. 142 do CTN.

II - Nesse sentido é pacífica a jurisprudência do Excelso Pretório: "Mais: considerada a constituição definitiva do débito tributário como elemento típico do delito, não é possível aderir, automaticamente, à proposição defensiva da extinção da punibilidade pela prescrição. É que, até o momento da consumação delitativa, sequer é de se cogitar da contagem do prazo prescricional, nos termos do inciso I do art. 111 do Código Penal (HC n. 105.115 AgR/SP, Segunda Turma, Rel. Ministro Ayres Britto, DJe de 11/2/2011. ARE n. 649.120/DF, Rel. Ministro Joaquim Barbosa, DJe de 1º/6/2012).

III - "Esta colenda Quinta Turma já afastou a alegação de que o enunciado 24 da Súmula Vinculante só se aplicaria aos crimes cometidos após a sua vigência, seja porque não se está diante de norma mais gravosa, mas de consolidação de interpretação judicial, seja porque a sua observância é obrigatória por parte de todos os órgãos do Poder Judiciário, exceto a Suprema Corte, a quem compete eventual revisão do entendimento adotado. Precedente" (RHC n. 37.375/SP, Quinta Turma, Rel. Ministro Jorge Mussi, DJe de 15/9/2014).

[...]

Recurso ordinário desprovido.

(RHC 54.417/MG, Rel. Ministro FELIX FISCHER, QUINTA TURMA, julgado em 18/6/2015, DJe 5/10/2015).

Assim, não há violação ao art. 4º e 107, IV, do CP, em face da não extinção da punibilidade de ofício com base no reconhecimento de prescrição da pretensão punitiva. Consoante acórdão proferido na origem, a constituição definitiva do crédito tributário ocorreu em 24/3/08, a denúncia foi recebida em 27/4/10, a sentença condenatória foi publicada em 1º/7/14, marcos que entre si não ultrapassaram o lapso prescricional de 8 anos cominada para pena de 2 anos e 4 meses de reclusão (descontado o aumento pela continuidade delitiva).

Quanto ao mérito, a decisão agravada deve ser mantida, inclusive porque declina os fundamentos do decidido.

De fato, em primeira decisão monocrática proferida nesta Corte, afirmou-se que o recurso especial esbarrava no óbice da Súmula n. 7 do STJ. Cita-se o trecho:

"Da compreensão dos excertos transcritos, infere-se incidir o óbice da Súmula n. 7 do STJ ("A pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial") quanto à aspiração ministerial alhures, destinada à desclassificação delitiva, porquanto a revisão das premissas assentadas pelo Tribunal a quo demandaria inexorável reexame do acervo fático-probatório carreado aos autos, mister incabível na via eleita." (fl. 973)

Tal decisão foi reconsiderada, como se verá a seguir, apenas com a reavaliação jurídica do que constou no acórdão recorrido, tanto no voto vencedor quanto no voto vencido, o que se admite. Citam-se precedentes:

PROCESSO PENAL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. SUSPENSÃO DO PROCESSO COM BASE NO ART. 366 DO CÓDIGO DE PROCESSO PENAL. PRODUÇÃO ANTECIPADA DE PROVAS. FUNDAMENTAÇÃO CONCRETA. POSSIBILIDADE. SÚMULAS 7/STJ E 455/STJ. NÃO INCIDÊNCIA. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.

[...]

5. A análise do apelo nobre não demandou a incursão nos elementos fáticos e probatórios dos autos, mas tão-somente a reavaliação jurídica dos fatos expressamente admitidos e delineados no acórdão objurgado.

6. Agravo regimental a que se nega provimento.

(AgRg no AREsp 1643240/GO, Rel. Ministro RIBEIRO DANTAS, QUINTA TURMA, julgado em 4/8/2020, DJe 13/8/2020).

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. REVALORAÇÃO DAS PROVAS DESCRITAS NO ACÓRDÃO. NÃO INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 7 DO STJ. TRANCAMENTO DA AÇÃO EM HABEAS CORPUS.

MEDIDA EXCEPCIONAL. GRANDE INCURSÃO PROBATÓRIA. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. "De ressaltar, desde logo, que a jurisprudência desta Corte firmou-se no sentido de ser possível a reavaliação jurídica dos fatos delimitados nas instâncias inferiores, que não se confunde com reexame de provas vedado pelo Enunciado n. 7/STJ". (REsp n. 1.327.087/DF, Rel. Ministro Og Fernandes, 6ª T., DJe 11/11/2013).

[...]

4. Agravo regimental não provido.

(AgRg no REsp 1271037/PR, Rel. Ministro ROGERIO SCHIETTI CRUZ, SEXTA TURMA, DJe 23/2/2017).

Pois bem, o Tribunal de origem desclassificou a conduta da agravante e de correu do art. 1º, II, da Lei n. 8.137/90, para o art. 2º, II, da Lei n. 8.137/90, porque não ficou comprovada qualquer conduta fraudulenta própria de sonegação fiscal, mas deixou-se de recolher ICMS com base em aproveitamento de crédito de ICMS não permitido por lei. Cita-se trecho do voto vencedor:

"Por outro lado, quanto à condenação dos réus Sueli e Deodato pela prática do crime descrito no art. 1o, II, da Lei n. 8.137/1990, denoto que esta não se sustenta.

Isso porque entendo que o simples aproveitamento indevido de ICMS não configura o crime do art. 1o, II, da Lei n. 8.137/1990, uma vez que não foi caracterizada qualquer fraude praticada pelos acusados por meio da omissão ou inserção indevida de dados em sua escrita fiscal]

O art. 1o, II, da Lei n. 8.137/1990 dispõe que:

Art. 1o Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:

[...] II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal.

Não há dúvidas de que houve o recolhimento a menor do imposto, em razão do aproveitamento indevido do crédito ICMS decorrente da aquisição de energia elétrica pela empresa devedora, tanto é que a empresa foi notificada para recolher o valor devido. Entretanto, a acusação não se limita a este fato inequívoco, pois também imputa aos réus a prática de conduta fraudulenta para atingir essa finalidade, o que não ocorreu de fato.

Essa conclusão é retirada do próprio texto da notificação fiscal n. 56475518 (fl.02), que descreve a infração da seguinte maneira:

"Valor que se lança, por deixar de pagar o ICMS em decorrência do indevido aproveitamento, no registro de entradas, da integralidade do ICMS relativo às aquisições de energia elétrica, tendo sido considerados indevidos tais créditos somente na parte que excedeu a 80% do ICMS destacado nas faturas relacionadas ao anexo "J", ocasionando a exigência do tributo e acréscimos legais, conforme cálculo no Anexo "Z"."

Em uma breve explanação, a notificação deixa claro que os documentos fiscais da empresa foram devidamente preenchidos, inclusive, com todos os dados capazes de evidenciar o creditamento indevido, o que foi facilmente verificado pelo auditor fiscal Afonso Pedrini que, ao ser ouvido pelo Ministério Público, assim esclareceu:

"que na oportunidade, estava fazendo uma verificação de rotina, relativa à regularidade de recolhimento de ICMS; que na oportunidade foi apresentado registro de apuração de ICMS e constatou lançamentos relativos a aproveitamento de créditos de energia elétrica excedendo o limite regulamentar de 80%. [...] que os créditos do registro de apuração, mais especificamente concernentes à energia elétrica, estavam registrados no livro de entrada [...] Que não encontrou nenhuma dificuldade quanto à exatidão das notificações de ordem fiscal, que não pareceu ao depoente, que havia, por parte da empresa, qualquer tentativa de burlar o fisco" (fls. 228v-229) (grifou-se).

Ao prestar depoimento em juízo, o auditor fiscal, mais uma vez, esclareceu como foi apurado o crédito indevidamente apropriado:

"Eu estava fazendo verificação rotineira de recolhimento de ICMS, que a gente tinha que fazer visitando os estabelecimentos, hoje a gente tem condições de fazer isso através do sistema, mas na época a gente fazia mediante visitas aos estabelecimentos. Em uma dessas visitas que eu fiz ao estabelecimento da empresa Reis, eu constatei que havia lançamentos de aproveitamento de crédito e que havia controvérsia em relação à possibilidade de aproveitá-los, sendo que havia bancas de advocacias que orientavam pelo creditamento, mas o nosso regulamento vedava o aproveitamento nesse sentido. Eu me lembro que houve uma glosa de crédito em relação à energia elétrica. O regulamento permitia o aproveitamento, independente de laudo, de 80% do imposto destacado na fatura de energia elétrica e a empresa estava lançando 100%. Então, houve uma glosa do excedente dos 80%. [...] A lei completar só se reportava ao aproveitamento do crédito se fosse no processo de industrialização. Pra estabelecer um parâmetro, a nossa legislação entendeu que, independente de laudo, poderia aproveitar somente 80%. Se o interessado se munisse de um laudo que assegurasse, tecnicamente, que o processo industrial consumia mais de 80% daquela energia que passou pelo medidor, então, o contribuinte estaria autorizado a se creditar de mais de 80%. [...] Os documentos foram fornecidos pelo contribuinte. Eu fiz uma intimação para apresentação dos livros e documentos, a empresa apresentou e eu fiz a constatação entre o valor lançado no documento de fatura de energia elétrica, aquele lançado no registro de entrada e o valor transposto para o registro de apuração. O aproveitamento estava sendo feito de forma integral. [...] A gente fazia o acompanhamento das empresas para verificar o recolhimento. Cada fiscal tinha um rol de contribuintes para fazer o acompanhamento do recolhimento. E esse contribuinte estava no meu rol de contribuintes para verificar o pagamento do ICMS declarado na GIA. [...] A formalização da escrituração estava adequada. Dentro do regulamento não, porque ele extrapolou o limite. (...) Dr, partindo-se do pressuposto de que os lançamentos e os documentos estavam à minha disposição, eu tenho que responder que não houve dolo, no sentido de criar subterfúgios para fazer a evasão de impostos, nesse sentido não. [...]" (fl. 410 - grifou-se).

Do referido depoimento, é possível concluir que os fatos ocorreram da seguinte maneira: em razão de fiscalização de rotina, a empresa e seus representantes foram intimados para apresentarem os documentos solicitados pelo auditor fiscal, tendo, então, fornecido toda a documentação necessária para a avaliação do

recolhimento do ICMS no período apurado.

Em análise às faturas de energia apresentadas pela empresa, o auditor chegou ao valor de ICMS incidente sobre a energia elétrica, verificando, após cotejo com os registros de entrada, que a empresa havia feito o aproveitamento integral do referido crédito, o que era vedado pelo RICMS, porquanto o creditamento, à época, deveria respeitar o limite de 80% do ICMS relativo às aquisições de energia elétrica.

Dessa forma, o fiscal chegou ao valor efetivamente devido, qual seja, aquele referente a 20% do ICMS incidente sobre a energia elétrica, que haviam sido indevidamente creditados pela empresa.

Em resumo, a empresa forneceu toda a documentação para a verificação da dívida, não havendo qualquer indicação de que o fiscal tenha constatado a apresentação de documentos fraudados, a omissão de operações tributáveis ou a inserção de elementos inexatos na escrita fiscal da empresa.

A despeito de haver dívida fiscal, pois o imposto foi efetivamente recolhido em valor inferior ao devido, todas as informações fiscais da empresa estavam corretas, o que permitiu a verificação de forma fácil do valor da dívida.

A questão é: aonde está a fraude?

É preciso esclarecer que o creditamento indevido, por si só, não configura fraude. Aliás, caso o aproveitamento do crédito seja realizado indevidamente mediante fraude, a multa a ser aplicada não é aquela descrita no art. 55, caput, da Lei n. 10.297/2003 (75%), aplicada no presente caso, mas sim aquela descrita no art. 55, parágrafo único, I, da Lei n. 10.297/2003 (150%).

A própria notificação, portanto, demonstra que nem mesmo o fisco observou a fraude apontada pelo Ministério Público.

O inciso II, do art. 1o, da Lei n. 8.137/1990 somente seria adequado à hipótese, caso fosse demonstrada a intenção dos réus em burlar a fiscalização, visando recolher menos impostos, o que não ocorreu. A empresa efetivamente recolheu valor menor que o devido, mas para isso nada omitiu, nada fraudou, tendo informado ao fisco o que efetivamente recolheu, fornecendo todas os documentos para que a fiscalização verificasse o que ainda havia por recolher.

No caso em análise, a única conduta praticada pelos acusados que realmente está demonstrada foi o aproveitamento de 100% do crédito de ICMS incidente sobre a energia elétrica por eles adquirida, quando deveriam ter se aproveitado de apenas 80%.

É fato, portanto, que a conduta não configura o disposto no art. 1o, II, da Lei n. 8.137/1990.

[...]

Dito isso, por não estar verificada nenhuma das hipóteses descritas nos incisos do art. 1o, entendo necessário desclassificar a conduta dos acusados Sueli e Deodato para aquela prevista no art. 2o, II, da Lei n. 8.137/1990.

Isso porque, conforme já foi esclarecido, houve o efetivo recolhimento de imposto a menor pelo sujeito passivo tributário, o qual se encontra descrito na denúncia.

Explico.

Em observância ao princípio da não-cumulatividade, é possível fazer a compensação de créditos de ICMS decorrente da aquisição de energia elétrica, uma vez que esta é consumida no processo de industrialização, tomando-se insumo do bem produzido. Caso não houvesse a possibilidade de aproveitamento desse crédito de ICMS já recolhido no pagamentos das faturas de energia, o contribuinte seria duplamente tributado, pois pagaria o ICMS da energia e depois, pagaria o ICMS da mercadoria produzida a partir do consumo da energia já tributada.

Esse é o fundamento do aproveitamento em análise.

Conforme bem esclareceu o auditor fiscal, o Regulamento do ICMS à época, fazia uma espécie de estimativa ao fixar o percentual máximo de 80% de aproveitamento do crédito de ICMS decorrente da compra de energia elétrica, pois pressupunha que a industrialização consumiria em média 80% da energia adquirida, sendo os demais 20% destinados ao consumo ordinário da empresa, o qual deveria ser tributado normalmente.

Assim é que, ao se creditar de todo o valor do ICMS da energia elétrica adquirida, a empresa deixou de recolher parte do ICMS que cobrou ao vender seu produto, deixando de repassá-lo ao fisco. Ainda que seja uma estimativa, e que a lei tenha sido alterada posteriormente, aquela era a regra estabelecida à época e que devia ser observada pelos administradores da empresa.

É nesse aspecto que o aproveitamento de crédito não permitido por lei corresponde ao não recolhimento do imposto, incidindo, na hipótese, o disposto no art. 2º, II, da Lei n. 8.137/1990.

Da mesma forma, não há dúvidas de que a empresa dos acusados era sujeito passivo da obrigação tributária, pois o sujeito passivo, nos termos do art. 121 do CTN, é toda pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária, seja na qualidade de responsável ou na qualidade de contribuinte.

Ou seja, o que o fisco valorou em sua cobrança foi exatamente o fato de que a empresa, ao se creditar de valor superior ao que podia, deixou de recolher o valor integral que a ela caberia pagar enquanto sujeito passivo da obrigação tributária incidente sobre a circulação das mercadorias que produziu.

Assim, por ser incontroverso que, até o presente momento, não houve o recolhimento do valor cobrado através da notificação fiscal n. 56475518, entendo cabível a condenação dos acusados Sueli Corrêa Reis e Deodato José de Camargo, nos termos do art. 2º, II, da Lei n. 8.137/1990 c/c art. 383, caput, do CPP, pois verificada a tipicidade de sua conduta, nos termos nele descrito." (fls.

Depreende-se do trecho acima que houve conduta fraudulenta típica de sonegação fiscal, qual seja, a prevista no art. 1º, II, da Lei n. 8.137/90, notadamente porque foi recolhido ICMS a menor em razão da empresa ter informado ao Fisco o aproveitamento de 100% de crédito de ICMS decorrente de fatura de energia, quando deveria ter informado ao Fisco apenas o aproveitamento de 80%. Ou seja, houve redução de tributo por inserção de elemento inexato referente a crédito de ICMS em documento fiscal. Cito precedentes:

RECURSO ORDINÁRIO CONSTITUCIONAL EM HABEAS CORPUS. DENÚNCIA ADITADA PARA ALTERAR A CAPITULAÇÃO PARA O ART. 1.º, INCISO II, DA LEI DOS CRIMES CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA E ECONÔMICA. POSSIBILIDADE. RÉU NOVAMENTE CITADO. DEFESA TÉCNICA QUE DEVE IMPUGNAR OS FATOS, E NÃO A CAPITULAÇÃO. AUSÊNCIA DE NULIDADE. PARECER MINISTERIAL ACOLHIDO. RECURSO DESPROVIDO.

1. Na hipótese, a denúncia foi aditada para acusar o réu da prática do crime descrito no art. 1.º, inciso II, da Lei dos crimes contra a ordem tributária e econômica, segundo o qual "constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório" a conduta de "fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal".

Incrimina-se o Recorrente, para sonegar ICMS, de "lançar créditos diretamente no livro de registro de entradas, em hipóteses que não constituíam direito a crédito" - o que não parece coadunar-se com a conduta de "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" (art. 2.º, inciso II, da Lei n.º 8.137/1990), referida inicialmente.

[...]

4. Parecer do Ministério Público Federal acolhido. Recurso ordinário em habeas corpus desprovido.

(RHC 124.527/SP, Rel. Ministra LAURITA VAZ, SEXTA TURMA, DJe 23/6/2020).

PROCESSO PENAL. RECURSO EM HABEAS CORPUS. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL. CARÊNCIA DE JUSTA CAUSA. NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. RECOLHIMENTO DE ICMS EM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. GUERRA FISCAL ENTRE ESTADOS FEDERADOS. LANÇAMENTO DE VALORES INEXATOS. GERAÇÃO DE CRÉDITO. DOLO. INÉPCIA DA DENÚNCIA POR AUSÊNCIA DE INDIVIDUALIZAÇÃO DA CONDUTA. NÃO OCORRÊNCIA.

PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS DO ART. 41 DO CPP. CONSTRANGIMENTO ILEGAL NÃO CARACTERIZADO. RECURSO NÃO PROVIDO.

[...]

5. Relata, ainda, que os administradores, como ordenadores dos documentos fiscais e contábeis da sociedade e sujeitos passivos, agindo com evidente dolo, suprimiram tributo e fraudaram a fiscalização tributária, creditando-se indevidamente de ICMS na entrada de bens destinados ao ativo permanente do estabelecimento, em desconformidade com os ditames da lei de regência do referido imposto, ao fazê-lo em apenas uma parcela, quando deveria realizar em 48 vezes quanto ao creditamento feito no Estado do Espírito Santo do ICMS recolhido no estado de origem dos bens (art. 1º, II, da Lei n. 8.137/1990: item 2.3).

[...]

14. Recurso em habeas corpus não provido.

(RHC 78.256/ES, Rel. Ministro RIBEIRO DANTAS, QUINTA TURMA, DJe 30/8/2017).

PROCESSUAL PENAL. RECURSO ORDINÁRIO EM HABEAS CORPUS. CRIME SOCIETÁRIO. AUTORIA COLETIVA. LEI 8.137/90, ART. 1º, II. FRAUDE À FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA. INÉPCIA DA DENÚNCIA. PEÇA INAUGURAL QUE ATENDE AOS REQUISITOS DO ART. 41 DO CPP. AMPLA DEFESA GARANTIDA. INÉPCIA NÃO EVIDENCIADA. RECURSO ORDINÁRIO A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

[...]

III - No caso dos autos, a r. denúncia oferecida destacou que os recorrentes "agindo em concurso e com absoluta identidade de propósitos criminosos, surpimiram e reduziram R\$ 83.507, 08 [...] de ICMS [...] ao fraudarem a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos em livro exigido pela lei fiscal", pois, segundo se apurou, "os denunciados se creditaram indevidamente do aludido imposto a título de ressarcimento daquilo que foi pago antecipadamente pelo estoque de produtos farmacêuticos existentes em 22 de outubro de 1997, quando do término da vigência do regime de substituição tributária, efetuando o lançamento no Livro de Registro de Apuração de ICMS, no que constitui a fraude empregada contra o FISCO, conforme AIIM de n.º 2028012-9" (fls. 16-17, e-STJ).

[...]

Recurso ordinário desprovido.

(RHC 51.204/SP, Rel. Ministro FELIX FISCHER, QUINTA TURMA, DJe 1º/6/2015).

Em reforço, ante o alegado na petição de agravo regimental, o depoimento do auditor fiscal constante do trecho transcrito acima corrobora a fraude, pois afirma que constatou no registro de apuração do ICMS lançamento relativo a aproveitamento de

créditos de energia elétrica excedendo o limite de 80%. Ainda, o elemento fraude não se confunde com o elemento subjetivo do tipo, o dolo. No acórdão proferido na origem não se desclassificou o delito mediante análise do dolo, mas por inexistência de fraude. No voto vencedor, entendeu-se equivocadamente que o fato de informar valor maior de crédito tributário não era fraude, mas conduta adequada ao art. 2º, II, da Lei n. 8.137/90. Em tempo, o fato do Fisco não ter aplicado multa administrativa em 150% para fraude não vincula a esfera penal. Cita-se precedente:

PENAL E PROCESSUAL PENAL. HABEAS CORPUS SUBSTITUTIVO DE RECURSO ORDINÁRIO. ARTS. 288, 293, INCISO I, E 333, PARÁGRAFO ÚNICO, TODOS DO CÓDIGO PENAL. ART. 1º, INCISOS I E III, DA LEI Nº 8.137/90. ART. 1º, INCISO VII, DA LEI Nº 9.613/98. TRANCAMENTO DA AÇÃO PENAL. ALEGAÇÃO DE INEXISTÊNCIA DE JUSTA CAUSA PARA A AÇÃO PENAL. INOCORRÊNCIA. AUSÊNCIA DE DESCRIÇÃO PORMENORIZADA DAS CONDUTAS DOS ACUSADOS. CRIME SOCIETÁRIO. PRESCINDIBILIDADE. LANÇAMENTO DEFINITIVO DO DÉBITO TRIBUTÁRIO. CONDIÇÃO OBJETIVA DE PUNIBILIDADE. EXAME APROFUNDADO DO MATERIAL COGNITIVO. IMPOSSIBILIDADE NA VIA ELEITA. FORMAÇÃO DE QUADRILHA OU BANDO. INDEPENDÊNCIA DA PRÁTICA OU DA PUNIBILIDADE DOS CRIMES A CUJA COMISSÃO SE DESTINAVA A ASSOCIAÇÃO. MOMENTO CONSUMATIVO. INDEPENDÊNCIA ENTRE AS ESFERAS ADMINISTRATIVA E PENAL. LAVAGEM DE DINHEIRO. ALEGAÇÃO DE FALTA DE COMPROVAÇÃO DA PRÁTICA DE UM DOS DELITOS PRÉVIOS RELACIONADOS NA LEI Nº 9.613/98.

[...]

IX - Tendo em vista que as esferas administrativa e penal são, em regra, independentes, a aplicação por parte da autoridade fiscal de multa relativa a falta de recolhimento ou recolhimento a menor do tributo devido em percentual diverso daquele reservado para os casos de fraude, conluio e sonegação, não obsta que na esfera penal se conclua pela ocorrência de fraude.

[...]

Habeas corpus parcialmente conhecido e denegado.

(HC 49.470/PB, Rel. Ministro FELIX FISCHER, QUINTA TURMA, julgado em 15/8/2006, DJ 11/9/2006, p. 319).

Cumpre ressaltar que a hipótese normativa do art. 2º, II, da Lei n. 8.137/90, não exige o elemento fraude e ocorre em situações nas quais o sujeito passivo da obrigação tributária não recolhe o tributo descontado ou cobrado de terceiro. Cita-se precedente:

AGRAVO REGIMENTAL NO HABEAS CORPUS. APROPRIAÇÃO INDÉBITA TRIBUTÁRIA. ART. 2º, II, DA LEI 8.137/90. PEDIDO DE ABSOLVIÇÃO. ALEGADA ATIPICIDADE DA CONDUTA. IMPOSSIBILIDADE. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

1. A Terceira Seção desta Corte, no julgamento do Habeas Corpus 399.109/SC, Relator o Ministro Rogério Schietti Cruz, sedimentou o entendimento de que é típica a conduta do agente que deixa de recolher, no prazo legal, tributo descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo da obrigação tributária.

2. **A conduta descrita na exordial acusatória, correspondente ao não recolhimento do ICMS, se amolda ao tipo penal específico de apropriação indébita tributária, previsto no art. 2º, II, da Lei 8.137/90, que não exige para sua configuração a existência de ardil, fraude ou falsidade.**

3. *Agravo regimental improvido.*

(AgRg no HC 476.704/SC, Rel. Ministro NEFI CORDEIRO, SEXTA TURMA, DJe 13/6/2019).

No caso em tela, além da fraude já constatada acima, o ICMS suprimido não decorreu de desconto efetuado pela empresa ao pagar determinada quantia a terceiro, bem como não decorreu de cobrança ao receber determinada quantia de terceiro. A empresa efetivamente pagou o ICMS relativo ao consumo de energia e não o descontou, pagando a conta de energia sem o valor ICMS. Aliás, notadamente por ter pago o ICMS relativo ao consumo de energia é que a empresa enquadrou 100% do valor pago como crédito tributário sem cumprir as exigências da legislação tributária estadual para tanto, sendo certo que o permitido no caso em tela era o crédito de 80%.

Para corroborar o restabelecimento da sentença, cita-se trecho do voto vencido:

"Há provas suficiente quanto à autoria imputada aos réus Deodato e Sueli, especialmente a existência da fraude contra o Fisco, ao se apropriar de créditos em valores acima do permitido pela legislação tributária, referentes às aquisições de energia elétrica, denota autêntica má-fé no proceder dos agentes, como sócios administradores da empresa.

Não se trata de mero inadimplemento de imposto informado ao Fisco, mas de ardil utilizado para suprimir totalmente o imposto devido, já que havia a compensação integral do imposto devido, enquanto a empresa que tinha direito à compensação do imposto ICMS no importe de 80%.

O art. 2º, II, da Lei n. 8.137/1990 disciplina que pratica do crime do referido dispositivo quem: "II - 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; [...]"

A conduta se amolda especificamente ao artigo 1º,

inciso II, da Lei 8.137/90, o qual determina que é crime quem: "II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal; [...]"

Percebe-se claramente a nítida intenção de ludibriar o Fisco na medida em que sabia a empresa que tinha direito à compensação do imposto ICMS no importe de 80% e que a possibilidade de creditamento de 100% poderia ocorrer acaso existisse um laudo, no entanto, optaram por informar ao Fisco o direito ao creditamento integral mesmo sabedores de que não poderiam." (fls. 851/852)

Ante o exposto, voto pelo desprovimento do agravo regimental.

**CERTIDÃO DE JULGAMENTO
QUINTA TURMA**

Número Registro: 2020/0198985-9

**AgRg nos EDcl no AgRg no
AREsp 1.739.913 /
SC
MATÉRIA CRIMINAL**

Números Origem: 00177246020098240033 0017724602009824003350001
17724602009824003350001 33090177242

EM MESA

JULGADO: 09/03/2021

Relator

Exmo. Sr. Ministro **JOEL ILAN PACIORNIK**

Presidente da Sessão

Exmo. Sr. Ministro RIBEIRO DANTAS

Subprocurador-Geral da República

Exmo. Sr. Dr. FRANCISCO XAVIER PINHEIRO FILHO

Secretário

Me. MARCELO PEREIRA CRUVINEL

AUTUAÇÃO

AGRAVANTE : MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SANTA CATARINA
AGRAVADO : SUELI CORREA REIS
ADVOGADO : JULIANO GOMES GARCIA E OUTRO(S) - SC017252
AGRAVADO : DEODATO JOSE DE CAMARGO
ADVOGADO : GEISA SANTOS SCAGLIA E OUTRO(S) - SC030788

ASSUNTO: DIREITO PENAL - Crimes Previstos na Legislação Extravagante - Crimes contra a Ordem Tributária

AGRAVO REGIMENTAL

AGRAVANTE : SUELI CORREA REIS
ADVOGADO : JULIANO GOMES GARCIA E OUTRO(S) - SC017252
AGRAVADO : MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SANTA CATARINA
INTERES. : DEODATO JOSE DE CAMARGO
ADVOGADO : GEISA SANTOS SCAGLIA E OUTRO(S) - SC030788

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia QUINTA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

"A Turma, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental."

Os Srs. Ministros Felix Fischer, João Otávio de Noronha, Reynaldo Soares da Fonseca e Ribeiro Dantas votaram com o Sr. Ministro Relator.