

**Crime contra a ordem tributária - Denúncia -  
Inépcia - Não ocorrência - Autoria - Materialidade  
- Prova - Arrependimento eficaz - Não configura-  
ção - Crime impossível - Não caracterização -  
Condenação mantida**

Ementa: Apelação criminal. Crime contra a ordem tributária. Denúncia apta. Alteração de documentos fiscais. Crédito lançado. Redução do valor devido ao Fisco. Autoria e materialidade comprovadas. Condenação mantida. Arrependimento eficaz. Inocorrência. Crime impossível. Inaplicabilidade.

- Demonstrado que o réu, alterando documentos fiscais, reduziu o valor de tributo devido ao Fisco, impõe-se condená-lo pela prática do delito tipificado no art. 1º da Lei 8.137/90.

- Inscrito, na dívida ativa do Estado, o crédito tributário lançado pelo Fisco, não há falar-se em abdicação voluntária do intento criminoso.

- É de se reconhecer a eficácia do meio eleito pelo agente que, calçando documentos fiscais, causa dano ao erário.

Recurso desprovido.

**APELAÇÃO CRIMINAL Nº 1.0647.06.062343-4/001 -  
Comarca de São Sebastião do Paraíso - Apelante:  
Wellington Memic - Apelado: Ministério Público do  
Estado de Minas Gerais - Co-réu: Cláudio Memic -  
Relator: DES. FORTUNA GRION**

**Acórdão**

Vistos etc., acorda, em Turma, a 3ª Câmara Criminal do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, incorporando neste o relatório de fls., na conformidade da ata dos julgamentos e das notas taquigráficas, à unanimidade de votos, EM REJEITAR PRELIMINAR E NÃO PROVER O RECURSO.

Belo Horizonte, 26 de maio de 2009. - *Fortuna Grion* - Relator.

**Notas taquigráficas**

DES. FORTUNA GRION - O Ministério Público denunciou Wellington Memic e Cláudio Memic, já qualificados nos autos, como incurso nas iras do art. 1º, I, II, III e V, da Lei 8.137/90, por três vezes, c/c arts. 29 e 71, ambos do CP, isso porque teriam eles, no período compreendido entre 1º.12.2004 e 31.01.2005, reduzi-

do, mediante calçamento de documentos fiscais, o valor de tributo - ICMS - devido ao Estado de Minas Gerais.

Esclarece a exordial que os denunciados, mediante ardil, lançaram, no Livro Registro de Saídas da empresa denominada Curtume Santa Cruz Memic Ltda., valores discrepantes - menores - daqueles insculpidos nas notas fiscais identificadas pelos n<sup>os</sup> 7.987, 7.988 e 7.991, com evidente objetivo de lesar o erário público.

Por derradeiro, aduz a vestibular que as notas alteradas tinham por destinatário a empresa denominada Garra's Indústrias de Calçados Ltda., sediada no Estado de São Paulo, de cujo Fisco partiu a solicitação de conferência dos valores lançados nos aludidos documentos fiscais.

Após a instrução probatória, o réu Cláudio Memic foi absolvido da imputação contida na denúncia por falta de provas. Por sua vez, o acusado Wellington Memic foi condenado - como incurso nas iras do art. 1<sup>o</sup>, incisos I, II, III e V, da Lei 8.137/90, por três vezes, c/c art. 71 do CP - à pena privativa de liberdade de dois anos e quatro meses de reclusão, a ser cumprida no regime inicial aberto, substituída por duas restritivas de direitos, nas modalidades de prestação de serviços à comunidade e prestação pecuniária fixada em dois salários-mínimos e pecuniária de 30 dias-multa de valor unitário mínimo legal.

Inconformada, apelou a defesa de Wellington buscando, preliminarmente, o reconhecimento da inépcia da exordial, haja vista que o libelo não cuidou de individualizar as condutas imputadas a cada qual dos denunciados. No mérito, pleiteia a absolvição do condenado em virtude das causas excludentes de tipicidade do arrependimento eficaz e do crime impossível. Alternativamente, requer a redução das reprimendas impostas ao acusado.

Em contrarrazões (f. 172/173), o Ministério Público manifestou-se pelo desprovimento do apelo, bem como pela manutenção da sentença combatida.

Nesta instância, a douta Procuradoria-Geral de Justiça, em parecer de f. 176/181, também opinou pelo desprovimento do recurso.

É, no essencial, o relatório.

Presentes os pressupostos extrínsecos e intrínsecos de admissibilidade, conheço do recurso.

A defesa pleiteia, em sede preliminar, o reconhecimento da inépcia da denúncia, ao argumento de que a inicial não cuidou de individualizar as condutas praticadas por cada um dos agentes.

Penso razão não lhe assistir.

É que, após detida análise dos autos, verifico que a proemial, em verdade, atende aos requisitos elencados no art. 41 do digesto processual penal, de sorte que, além de qualificar devidamente os denunciados, descreve, detalhadamente, as circunstâncias de tempo, lugar e maneira de execução do crime a eles imputado.

Ademais, narra a proemial, suficientemente, as condutas perpetradas pelos imputados, isto é, esclarece que os denunciados, por meio de calçamento de documentos fiscais, reduziram o valor de tributo - ICMS - devido ao Estado de Minas Gerais.

Aliás, cediço que, em se tratando de crimes contra a ordem tributária praticados em concurso de pessoas, mostra-se demasiadamente difícil, se não impossível, destacar a contribuição material de cada qual dos agentes ao longo do *iter criminis*.

Sobre o tema, a lição do festejado Guilherme de Souza Nucci:

Os crimes contra a ordem tributária, cometidos em concurso de agentes, podem admitir a denominada denúncia genérica, ou seja, a peça acusatória, por absoluta impossibilidade, indica apenas os co-autores e eventuais partícipes do delito, porém sem precisar, detalhadamente, a conduta de cada um deles. Sabe-se que 'A', 'B' e 'C', com o apoio de 'D' e 'E', promoveram uma fraude na fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos em livros exigidos pela legislação fiscal, conseguindo, com isso, a supressão do recolhimento de vários tributos. Entretanto, embora esteja bem clara a colaboração de todos eles, não se consegue saber, exatamente, quem fez o quê, durante o *iter criminis* (fase executória). Por isso, têm os tribunais admitido a apresentação de denúncia genérica. Se assim não ocorresse, haveria impunidade generalizada. (NUCCI, Guilherme de Souza. *Leis penais e processuais penais comentadas*. 3. ed. São Paulo: Editora RT, 2008, p. 940.)

Não bastasse, a denúncia, além de descrever - com todos os seus circunlóquios - o fato típico, procede à sua definição jurídica, ou seja, classifica o crime cuja prática atribui aos agentes.

Assim, por não vislumbrar a indigitada inépcia da denúncia, hei por bem rejeitar a prefacial.

Superada a questão preliminar, a defesa pretende, com o apelo, a absolvição do acusado da imputação por cuja prática foi condenado em primeiro grau de jurisdição.

Penso razão não lhe assistir.

A saber.

A materialidade delitiva encontra-se demonstrada pela *notitia criminis* apresentada pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais (f. 14/27); pelo auto de infração - PTA 01.000149164.51 (f. 33-35); pelas cópias das notas fiscais falseadas (f. 38/43); pelas cópias extraídas do Livro Registro de Saídas (f. 44/50); pelas cópias extraídas do Livro Registro de Apuração do ICMS (f. 51/53); pelos demonstrativos de débito tributário emitidos pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais (f. 54/59 e 65/67); pela certidão de não recolhimento do crédito tributário (f. 68); pelo termo de aprovação do auto de infração (f. 69) e pelo termo de remessa, à Advocacia-Geral do Estado, do débito tributário apurado em desfavor do apelante (f. 70).

A autoria restou detalhadamente confessada, sob o crivo do contraditório, pelo apelante Wellington.

Vejamos:

[...] que a acusação é integralmente verdadeira, uma vez que o acusado estava passando por dificuldades financeiras e em momento de fraqueza acabou cometendo os crimes que lhe são imputados na denúncia (Wellington Múmic - apelante - f. 85/86).

A confissão do recorrente encontra-se amparada na prova coligida para os autos, sobretudo através do depoimento prestado pela testemunha Idário Rogeri, que, também sob o crivo do contraditório, confirmou haver Wellington falseado os valores referentes ao ICMS devido ao Estado de Minas Gerais.

Vejamos:

[...] fez a escrituração contábil da empresa e não era o depoente quem preenchia as notas fiscais, mas, ao verificar a emissão de notas altas no final do mês de dezembro, onde tradicionalmente se vende pouco, procurou o representante da empresa, Sr. Wellington, e lhe disse que havia divergência na escrituração a partir dos documentos que lhe foram enviados, isto porque havia visto em cima de uma mesa a primeira via das notas fiscais em valor alto e posteriormente lhe foram encaminhadas as segundas vias para escrituração em valor inferior; informou a Wellington que não poderia ter tal procedimento uma vez que isto constituiria crime, mas ele lhe disse que não havia outro jeito porque precisava pagar o 13º dos funcionários; o que aconteceu foi que a empresa compradora na verdade não comprou mercadoria, e sim o crédito de ICMS já que situada no Estado de São Paulo, então, emitiram a primeira via maior para que a compradora pudesse escriturar tal valor e assim com o crédito de ICMS, resolver seu problema contábil (Idário Rogeri - testemunha - f. 112/114).

Assim, conclui-se que o recorrente, com o fito de reduzir o montante relativo ao ICMS devido ao Estado de Minas Gerais, lançou valores discrepantes daqueles insculpidos na via da nota fiscal remetida ao destinatário, qual seja a empresa paulista denominada Garra's Indústrias de Calçados Ltda.

Ora, como dito alhures, o próprio apelante, justificando-se pelas dificuldades financeiras enfrentadas pela empresa gerida, admitiu haver calçado as três notas fiscais identificadas pelos nºs 7987, 7988 e 7991.

A propósito, como se depreende dos documentos acostados às f. 68, 69 e 70, o crédito tributário tanto foi definitivamente lançado que a Autoridade Policial Fiscal, ratificando o auto de infração, remeteu, à Advocacia-Geral do Estado, o procedimento administrativo para inscrição do crédito constituído na dívida ativa do Estado.

Nesse contexto, tem-se por realizada a condição de punibilidade do ilícito, ou seja, o lançamento realizado pelo Fisco.

Logo, se realizado o lançamento e inscrito o crédito na dívida ativa do Estado, havendo, por conseguinte,

efetiva redução do valor do tributo devido, aperfeiçoou-se mesmo o crime insculpido no art. 1º da Lei 8.137/90.

Postas essas considerações, tenho que a autoria e a materialidade do injusto se encontram nitidamente demonstradas na prova coligida para os autos.

No tocante à alegação da defesa de que o agente - desistindo da empreitada delitiva - impediu a ocorrência de dano ao erário, não convence.

Ora, para a caracterização do arrependimento eficaz (art. 15 do CP), mister que o agente desista, voluntariamente, da execução criminosa pretendida.

*In casu*, como se infere do auto de infração acostado às f. 33/35, o apelante não abdicou espontaneamente do seu intento criminoso, senão apenas foi "descoberto" após solicitação de averiguação formulada pelo Fisco do Estado de São Paulo, onde, não coincidentemente, sediada a empresa destinatária das notas falseadas.

Demais disso, como dito alhures, há nos autos certidão de não recolhimento de crédito lançado pelo Fisco (f. 68), não logrando a defesa, em contrapartida, comprovar a não redução do valor tributário devido ao erário público.

Por isso, não há falar-se no reconhecimento da causa excludente de tipicidade do arrependimento eficaz.

Outrossim, quanto à tese de crime impossível, não merece prosperar.

É que, ao contrário do sustentado pela defesa em suas razões recursais, além de próprio o objeto, o meio eleito pelo apelante - calçamento de documentos fiscais - foi nitidamente eficaz, tendo provocado, como exaustivamente esposado, efetivo dano ao erário.

Nesse contexto, forçoso concluir que a condenação - pela prática do delito insculpido no art. 1º da Lei 8.137/90 - é mesmo medida que se impõe.

Como bem definido na sentença objurgada, o apelante cometeu os ilícitos em continuação delitiva, visto que, mediante três ações (calçou três notas fiscais), produziu três resultados distintos, sendo os delitos idênticos e cometidos na mesma região, em condições semelhantes de tempo e maneira de execução.

As penas impostas ao recorrente, segundo penso, não merecem qualquer reparo, já que fixadas nos termos do que dispõem os arts. 59 e 68 do CP, sendo, portanto, suficientes à prevenção e reprovação dos ilícitos.

A propósito, não se acolhe o pedido da defesa para redução das penas impostas ao condenado, de sorte que, como se depreende da sentença acostada em f. 152/158, foram definidas, para cada delito, no mínimo legal cominado para o injusto.

Aliás, tendo o d. Juiz sentenciante reconhecido a prática de três delitos, logo três resultados, deveria haver elevado as reprimendas, em virtude da continuação delitiva, pela fração de um quinto, não apenas de um quarto.

Todavia, ante a resignação ministerial, conservo, intactas, as penas impostas em primeiro grau de jurisdição.

No mais, fica mantida, tal como operada em primeiro grau de jurisdição, a substituição da pena privativa de liberdade por restritiva de direitos.

Mercê de tais considerações, rejeito a preliminar e, no mérito, nego provimento ao recurso para manter integralmente a sentença vergastada.

Custas, *ex lege*.

Votaram de acordo com o Relator os DESEMBARGADORES JANE SILVA e ANTÔNIO CARLOS CRUVINEL.

*Súmula* - RECURSO NÃO PROVIDO, REJEITADA PRELIMINAR.

...