

**CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA - SONEGAÇÃO FISCAL - APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO DE ICMS - PROCEDIMENTO FRAUDULENTO - COISA JULGADA - PROCESSO ANTERIOR - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS DIFERENCIADAS - PRELIMINAR AFASTADA - REINCIDÊNCIA NÃO CONFIGURADA - CONDENAÇÃO POSTERIOR AO COMETIMENTO DE**

**NOVO CRIME - MAUS ANTECEDENTES - RECONHECIMENTO - SENTENÇA - NULIDADE - INEXISTÊNCIA - PENA PRIVATIVA DE LIBERDADE - PENAS RESTRITIVAS DE DIREITOS - SUBSTITUIÇÃO - POSSIBILIDADE**

- Embora no decreto condenatório não tenha sido mencionada a tese da ocorrência da coisa julgada, abordada pela defesa em alegações finais, não há como acolher preliminar de nulidade da sentença se a questão, suscitada também em sede de defesa prévia, foi objeto de criteriosa apreciação pelo julgador naquela ocasião.

- A condenação anterior por crime contra a ordem tributária, embora exista identidade dos agentes e dos delitos, bem como semelhança dos períodos consumativos, não autoriza o acolhimento da preliminar de coisa julgada quando as sonegações imputadas aos réus não se equivalem em um e outro processo, porquanto calcadas em notas fiscais inidôneas diferenciadas.

- O aproveitamento indevido de créditos de ICMS oriundos de notas fiscais inidôneas, que não correspondam às operações efetivamente realizadas, resultado de declarações falsas, inserção de elementos inexatos em documento fiscal e da utilização de documento que se sabia falso, procedimento fraudulento que acarreta redução do tributo em detrimento do erário, constitui crime contra a ordem tributária definido no art. 11, I, II e IV, da Lei 8.137/90.

- Não se verifica a reincidência quando a sentença penal condenatória por crime foi proferida em data posterior ao cometimento de novo crime. Presta-se tal condenação, entretanto, ao reconhecimento da existência de maus antecedentes.

- Aplicada pena privativa de liberdade não superior a 4 (quatro) anos, possível sua substituição por penas restritivas de direitos.

APELAÇÃO CRIMINAL Nº 1.0024.96.072572-9/001 - Comarca de Belo Horizonte - Relator: Des. EDELBERTO SANTIAGO

Ementa oficial: Crimes contra a ordem tributária - Lei nº 8.137/90 - Art. 1º, I, II e IV - Preliminar de nulidade rejeitada - Não-apreciação de tese defensiva - Cerceamento de defesa não caracterizado *in casu* - Pedido de extinção da punibilidade - Inocorrência da coisa julgada material - Autorias e materialidades comprovadas - Condenação mantida - penas privativas de liberdade reduzidas - Reincidência não configurada - Substituição por restritiva de direitos - Recurso parcialmente provido.

#### Acórdão

Vistos etc., acorda, em Turma, a Primeira 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, EM REJEITAR AS PRE-

LIMINARES E DAR PROVIMENTO PARCIAL AO APELO, À UNANIMIDADE.

Belo Horizonte, 21 de dezembro de 2004.  
- *Edelberto Santiago* - Relator.

#### Notas taquigráficas

O Sr. Des. *Edelberto Santiago* - Os irmãos Antônio de Souza Vilela, José de Souza Vilela e Osmário de Souza Vilela, qualificados nos autos, foram denunciados como incurso nas sanções do art. 1º, incisos I, II e IV, da Lei nº 8.137/90, c/c os arts. 69 e 71, *caput*, ambos do CPB, por terem, nos meses de dez./91, jan./92 e ago./92 a out./92, na condição de sócios-cotistas da empresa "Cantina Joatos Ltda.", se valido, continuamente, de procedimentos fraudulentos diversos, consistentes no aproveitamento indevido de créditos de Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), ori-

undos de notas fiscais que não correspondem às operações efetivamente realizadas, e, também, de créditos oriundos de notas fiscais inidôneas, o que resultou na sonegação do montante de R\$ 154.861,02 (cento e cinqüenta e quatro mil oitocentos e sessenta e um reais e dois centavos).

A MM.<sup>a</sup> Juíza de Direito da 9<sup>a</sup> Vara Criminal da Comarca de Belo Horizonte, julgando procedente o pedido contido na denúncia, condenou-os como incurso nas sanções do art. 1<sup>o</sup>, incisos I, II e IV, da Lei nº 8.137/90, c/c o art. 71, *caput*, do CPB, a cumprir, cada qual, a pena de 05 (cinco) anos de reclusão, em regime fechado, mais o pagamento de 40 (quarenta) dias-multa, fixada à unidade de 1/30 do salário mínimo vigente à época dos fatos.

Irresignada, a defesa recorreu, pugnando, em preliminar, pela nulidade da sentença, por não-apreciação de tese defensiva, e, ainda, pela extinção da punibilidade pela ocorrência da coisa julgada material, em razão de anterior condenação pelo mesmo fato. No mérito, bate-se pela absolvição dos acusados, alegando: a) atipicidade da conduta em razão da ausência de declaração de inidoneidade das notas fiscais ou da inobservância da lei tributária; b) falta de provas a cargo do Órgão da Acusação; c) ausência de dolo; e, por fim, d) em razão da não-individualização da conduta dos acusados.

Contra-arrazoando, o RMP local se bate pela extinção do processo, pela ocorrência da coisa julgada material, e, no mérito, pela manutenção da decisão. A douta Procuradoria de Justiça, através do parecer da lavra do ilustre Procurador Ronaldo César de Faria, opina “pelo conhecimento da presente apelação, por tempestiva; pela declaração da nulidade do v. *decisum* objurgado, e, via de consequência, pela extinção do presente processo, *ex vi*, analogicamente, do art. 3<sup>o</sup> do CPP, c/c art. 267, inciso V, do CPC” (fl. 1.082).

É, em síntese, o relatório.

Alega a defesa que a sentença é nula, por não ter apreciado a tese defensiva da ocorrência da coisa julgada, argüida em preliminar,

“em razão de anterior condenação pelo mesmo fato, em processo que tramitou na 10<sup>a</sup> Vara Criminal desta Capital” (fl. 1.001).

Não merece acolhida a preliminar de nulidade argüida, pois, não obstante o decreto condenatório não tenha feito, de fato, qualquer menção à preliminar suscitada pela defesa em sede de alegações finais, tal tese, outrora levantada pelas defesas em sede de defesa prévia (fls. 128/136, 137/146 e 161/168), fora, naquela ocasião, objeto de criteriosa apreciação por parte daquele juízo (fls. 170/172).

Constata-se, ademais, que a questão suscitada já mereceu a devida atenção, inclusive deste egrégio Tribunal de Justiça (fls. 239/243), em decisão de *habeas corpus* impetrado em favor de um dos co-réus, objetivando o trancamento da ação penal com respaldo na mesma tese ora argüida, pelo que não subsiste, *in casu*, omissão na prestação jurisdicional que importe cerceamento de defesa.

Rejeito a preliminar.

Contudo, firma-se a defesa em sustentar que os fatos descritos na denúncia, que motivaram a condenação ora combatida, são os mesmos pelos quais foram os apelantes condenados, também em continuidade delitiva, nos autos do Processo nº 024.93.042.409-8, que tramitou perante o Juízo da 10<sup>a</sup> Vara Criminal da Comarca desta Capital - cuja pena final perfez 02 (dois) anos e 08 (oito) meses de reclusão, por crimes previstos no art. 1<sup>o</sup>, incisos II e IV, da Lei nº 8.137/90, c/c o art. 71 do CPB (fls. 210/212) -, pelo que requer, em preliminar, a extinção do processo, em reconhecimento da ocorrência da coisa julgada material.

Inacolhível, a meu sentir, a preliminar suscitada, porquanto, consoante analisou o e. Julgador monocrático em suas bem-lançadas razões, constantes dos autos às fls. 170/172, embora se possa falar em identidade dos agentes e dos delitos, bem como na semelhança dos períodos consumativos, não se equivalem as sonegações imputadas aos réus em um e outro processo, porquanto calcadas em notas fiscais inidôneas diferenciadas.

As duas denúncias (fls. 201/205 e 02/04) foram oferecidas com base em autos de infração distintos (nº 075001, de 30.11.92 - fls. 207/208; e nº 075240, de 08.03.93 - fls. 19/19-v. e 198/199), e, embora o segundo seja complementar ao primeiro, fato incontroverso nos autos, as duas autuações se fizeram com base em notas fiscais inidôneas de empresas distintas, *vide* relatórios de fls. 25/27 (que embasaram a presente denúncia) e de fls. 21/29 do Apenso 03 (que embasou a denúncia anterior).

Outrossim, não assiste razão à defesa, ao afirmar que a decisão proferida por ocasião da defesa prévia se revestiu de precariedade, ante a inexistência, naquela oportunidade, de prova testemunhal ou pericial, ulteriormente produzidas no curso da instrução, pois o e. Juiz *a quo*, ao julgar improcedentes as exceções de litispendência, já dispunha de elementos suficientes para motivar a decisão, tanto é que o fizera com maestria.

Ademais, analisando as provas trazidas pela defesa, qualificadas como imprescindíveis à adequada apreciação da tese levantada, forçoso concluir que as mesmas nada alteram a conclusão da inoccorrência da coisa julgada.

O responsável pela lavratura dos autos de infração em comento confirma que o segundo auto, embora complementar ao primeiro, fora lavrado “em razão das notas posteriormente constatadas” (fl. 397).

O mesmo se diga em relação à perícia técnica (fls. 680/699), que nada acrescentou ao bem instruído e elaborado procedimento tributário administrativo que instrui os presentes autos. Constatou-se que os dois autos de infração foram instaurados por idêntico motivo, qual seja, “aproveitamento indevido de crédito de ICMS de documentos declarados falsos e inidôneos” (fl. 685); porém o perito não confrontou o conjunto de notas fiscais que motivaram a lavratura dos mesmos, sendo o laudo omisso neste tocante.

Comprovado, pois, que as notas fiscais ditas inidôneas, que caracterizam a materialidade dos crimes apurados no presente feito,

não são as mesmas que deram ensejo à ação que tramitou perante o Juízo da 10ª Vara Criminal da Comarca desta Capital, não há que se falar em ocorrência da coisa julgada. Em casos tais, poder-se-ia avocar ulterior unidade dos processos, para efeito de unificação das penas, perante o juízo da execução, consoante disposto no art. 82, parte final, do CPP, e art. 66, inciso III, da Lei de Execução Penal.

Rejeito, pois, a preliminar.

No mérito, em parte, merece subsistir o r. *decisum* hostilizado.

Os apelantes são sócios-cotistas da empresa “Cantina Joatos Ltda.”, dedicada ao comércio de refeições preparadas, de inscrição estadual nº 062.145.644.0062 e CGC de nº 18.235.325/0001-19, sediada nesta Capital. Narra-se que, em ação fiscal promovida pela Fazenda Estadual, constatou-se que os acusados, mediante prévio acordo, valeram-se, continuamente, de procedimentos fraudulentos, consistentes no aproveitamento indevido de créditos de ICMS, oriundos de notas fiscais que não correspondem às operações efetivamente realizadas, e, também, de créditos oriundos de notas fiscais inidôneas, o que resultou na sonegação da importância de R\$ 154.861,02 (cento e cinquenta e quatro mil oitocentos e sessenta e um reais e dois centavos), valor atualizado e acrescido das multas correspondentes.

A materialidade dos delitos está demonstrada nos termos de fiscalização (fls. 22/23 e 25/27) e nos atos declaratórios de inidoneidade (fls. 717/720). Apurou-se que, nos meses de dezembro de 1991 e janeiro de 1992, e de agosto a outubro de 1992, os acusados se utilizaram indevidamente de créditos de ICMS, fazendo registrar nos livros fiscais notas fraudulentas supostamente emitidas pelas empresas “Luiza Comércio e Representações Ltda.” (fls. 88/94); “Layka Alimentícia Ltda.” (fls. 95/102); “Comercial CL e Souza Ltda.” (fls. 84/87); “Frios Center Norte Ltda.” (fls. 47/55); “Comercial Atacom Ltda.” (fls. 79/83); e “Comercial Atacadista Lima Santos” (fl. 25).

Alega a defesa que a conduta dos réus é atípica, pois só se poderia saber da inidoneidade das empresas com a publicação dos atos declaratórios pelo Fisco estadual, a qual se dera em data posterior à compra das mercadorias. Aduz, ainda, que os réus não infringiram a lei tributária, porquanto, uma vez adquirida a mercadoria, lhes era devido o crédito de ICMS decorrente dessa transação (compensação do imposto cobrado na operação anterior), independentemente da inidoneidade das empresas emitentes, que não tinham eles condição de saber.

A despeito do esforço defensivo, a autoria está comprovada nos autos.

Em suas extensas argumentações (fls. 998/1065), a defesa quer fazer crer que os acusados efetivamente receberam as mercadorias descritas nas notas fiscais questionadas, induzindo a erro o Julgador.

Nota-se, de início, que, ao tempo da emissão das notas, as empresas “Comercial Atacom Ltda.” e “Comercial Atacadista Lima Santos Ltda.” já tinham sido declaradas inidôneas pelo Fisco estadual (em datas de set./92 e ago./92 - fls. 43 e 717/718), por *irregularidade de atividade e inexistência de fato do estabelecimento*, com suspensão de todos os documentos fiscais emitidos a partir de 1º.02.92 e 12.09.91, respectivamente. Ora, neste caso, ainda que a publicação dos atos de inidoneidade tenha ocorrido em data (fl. 691) posterior à emissão das notas, como se pode crer que os acusados adquiriram as mercadorias, supondo o regular funcionamento das empresas, se as mesmas sequer existiam?

Outrossim, diferentemente do alegado pela defesa, constatou-se que as notas fiscais, emitidas por empresas diversas, indicavam, em seu conjunto, transações incompatíveis com as condições apuradas *in loco*. Veja-se, neste tocante, relato técnico da administração fazendária, do qual passo a transcrever elucidativo trecho:

A autuada tem como atividade o fornecimento de refeições aos funcionários da Prefeitura Municipal de Contagem, sob regime de contrato. As notas fiscais objeto de glosa de crédito

indicam mercadorias em espécie e quantidades incompatíveis com o cardápio aprovado pela Prefeitura, além da não-existência, de fato, dos estabelecimentos emitentes ou de sua reduzida movimentação comercial e espaço físico diminuto, conforme verificado em diligência. São indícios, também, a ausência de quitação dos valores indicados nos documentos fiscais (condições de pagamento: c/apresent., 15 dias, 30 dd.) divergente dos documentos fiscais considerados normais que apresentam recibos, duplicatas quitadas através de banco, anotações de nº de cheque. A autuada, fiscalizada no período de 21.5.90 a 25.8.90 (TO nº 033.282 - contracapa) teve o crédito de ICMS de 118 documentos falsos/inidôneos estornados. A empresa não mantém estoque de mercadorias” (fl. 62).

Ante tal quadro probatório, não pode prosperar a tese da ausência de dolo por parte dos réus. A argumentação dos acusados de que desconheciam a falsidade das notas faz supor, como já afirmado, que as operações de fato se realizaram, o que se comprovou falacioso.

Ademais, a defesa não faz qualquer prova do pagamento das mercadorias adquiridas - expediente, por certo, de fácil demonstração, tendo em vista o montante comercializado. O pagamento, também, não foi confirmado pelo perito, embora este noticie (fls. 698/699) haver requerido aos patronos dos réus tal demonstrativo, bem como os livros fiscais, sem obter, porém, resposta satisfatória.

Argumenta a defesa, por fim, que a sentença deve ser reformada por ausência de individualização da conduta dos acusados e que a “denúncia não observou que cada um dos acusados desenvolvia atividades distintas, sendo certo que apenas o acusado José de dedicava às atividades que relacionadas a compras (*sic*)” (fl. 1.064).

Entretanto, difícil imaginar que os demais acusados estivessem alheios à tão vultosa movimentação financeira, máxime ante a confirmação dos mesmos (fls. 122/123; 124/125 e 159/160) de que todos exerciam igual poder acionário e gerencial, como sócios-gerentes da empresa.

Demonstrado, pois, que os acusados forjaram a aquisição de mercadorias, em operações comerciais que de fato não ocorreram, as notas fiscais correspondentes devem ser tidas como inidôneas, nos termos do Regulamento do ICMS:

Art. 134 - Considera-se inidôneo o documento: (...) IX - que não se refira a uma efetiva saída de mercadoria ou prestação de serviço, ressalvados os casos previstos neste Regulamento.

Destarte, sendo inidôneas as notas, não se pode aceitar a tese de que a empresa dos acusados, na condição de contribuinte-comprador, adquiriu o direito ao crédito do ICMS, consoante bem concluiu o e. Julgador *a quo*:

não tendo ocorrido a correlata operação tributável a que se referem tais notas, não houve também qualquer recolhimento anterior de ICMS que justificasse tais créditos, tendo sua utilização constituído crime de sonegação fiscal, resultando em substancial redução do valor do tributo devido (fl. 946).

Conclui-se, portanto, que os acusados, ao prestarem declaração falsa, inserirem elementos inexatos em documento fiscal e utilizarem documento que se sabia falso ou inexato, se aproveitaram de crédito tributário de ICMS a que não faziam jus, prática que deflagra redução de tributo em detrimento do erário.

Caracterizado o delito previsto no art. 1º, incisos I, II e IV, da Lei nº 8.137/90, não pode prosperar o pleito absolutório.

As penas estão a merecer, contudo, pequeno ajuste. Analisando as certidões de fls. 488/490, concluo que não restou configurada a reincidência reconhecida pelo MM. Juiz *a quo*, pois a sentença condenatória por crime anterior fora proferida no ano de 1995, posterior, portanto, à data do cometimento dos crimes ora em apreço (1992). Prestando-se tal condenação, entretanto, à caracterização dos maus antecedentes, reduzo a pena imposta aos réus em 06 (seis) meses, fixando-a em 02 (dois) anos e 06 (seis) meses de reclusão. Tendo em conta que o

número de delitos praticados não foi exorbitante, aumento a pena, pela continuidade delitiva, em ½, concretizando-a em 03 (três) anos e 09 (nove) meses de reclusão, a ser cumprida em regime aberto (art. 33, § 2º, alínea c, do CPB).

Quanto à pena de multa, inobstante o disposto no art. 72 do CPB, que determina a aplicação cumulativa em razão do número de delitos praticados, o que, no presente caso, é de difícil aferição, sendo certo, ainda, que, a rigor, a aplicação de tal dispositivo implicaria flagrante prejuízo aos réus, mantenho-a no patamar fixado pelo e. Julgador monocrático, qual seja, 40 (quarenta) dias-multa.

Mercê dessas considerações, rendendo vênias aos ilustres representantes ministeriais, dou parcial provimento ao recurso defensivo, tão-somente para reduzir as penas impostas aos réus Antônio de Souza Vilela, José de Souza Vilela e Osmário de Souza Vilela para 03 (três) anos e 09 (nove) meses de reclusão, a ser cumprida em regime aberto. Fazendo os réus jus aos benefícios dos arts. 44 e seguintes do CPB, substituo as penas privativas de liberdade aplicadas por duas restritivas de direitos, consistentes em 1.350 (mil trezentas e cinqüenta) horas de prestação de serviço à comunidade, nas condições determinadas pelo juízo da execução, e prestação pecuniária de 70 (setenta) salários mínimos, destinada a entidade a ser escolhida por aquele juízo, patamar este que fixo, atendendo ao caráter pedagógico da medida, tendo em vista o objetivo pecuniário visado, a qualquer custo, pelos réus, bem como a condição dos mesmos de empresários do ramo alimentício, ressalvadas as penas de multa já aplicadas.

Custas, na forma da lei.

A Sr.<sup>a</sup> Des.<sup>a</sup> Márcia Milanez - De acordo.

O Sr. Des. Sérgio Braga - De acordo.

*Súmula* - À UNANIMIDADE, REJEITARAM AS PRELIMINARES E DERAM PROVIMENTO PARCIAL AO APELO.

---:-