



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.332.461 ES (2012/0138044-6)

RELATORA : MINISTRA MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA
RECORRENTE : MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
RECORRIDO : ELENI CARMELITA BOSSANEL
RECORRIDO : IDICÉIA MARIA BOSSONELLI
ADVOGADO : KATIA LEÃO BORGES DE ALMEIDA E OUTRO(S)

RELATÓRIO

MINISTRA MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA:

Trata-se de recurso especial interposto pelo Ministério Público Federal, com fundamento no art. 105, III, "a", da Constituição Federal, contra acórdão do Tribunal Regional Federal da 2ª Região que, por unanimidade de votos, negou provimento ao apelo ministerial, mantendo a sentença que julgou extinto o processo sem resolução de mérito ao fundamento de que, sendo o crime do art. 293, § 1º, do Código Penal, delito que objetiva a proteção da ordem tributária, necessário para o início da ação penal, tenha sido o crédito tributário definitivamente constituído. O acórdão ficou assim ementado (fl. 389):

DIREITO PENAL. ART. 293, § 1º, INCISO III, "b", DO CÓDIGO PENAL. BEM JURÍDICO TUTELADO. ORDEM TRIBUTÁRIA. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. NECESSIDADE. RECURSO NEGADO.

1. A comercialização de relógios sem o selo de controle caracteriza o delito previsto no art. 293, § 1º, III, "b", do Código Penal.
2. O tipo legal requer a realização do resultado danoso, qual seja, o não recolhimento do tributo, porquanto objetiva tutelar a ordem tributária, a higidez do sistema por meio da concretização na arrecadação do tributo com a aposição do selo de controle de IPI.
3. Necessidade da constituição definitiva do crédito tributário, porquanto o bem jurídico tutelado, ainda que o delito esteja inserido entre aqueles crimes contra a fé pública, é a ordem tributária.
4. Não está vedada a apresentação de nova denúncia, desde que constituído definitivamente o crédito tributário.
5. Negado provimento ao recurso de apelação.

Opostos embargos de declaração, foram acolhidos nos termos da seguinte ementa (fl. 434):

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. APELAÇÃO CRIMINAL. CRIME CONTRA A FÉ PÚBLICA. TUTELA DA ARRECAÇÃO TRIBUTÁRIA. EMENTA. CARACTERÍSTICAS. OMISSÃO.

1. A ementa das decisões judiciais colegiadas é apenas um resumo do entendimento consagrado no julgado. Eventual obscuridade ou contradição nela constatada revela tão somente imprecisão técnica na sua elaboração, sem atingir necessariamente o documento original, consubstanciado no



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

acórdão.

2. Embargos de declaração providos, apenas para inserir no voto, sem efeitos infringentes, o entendimento expressado pelo órgão colegiado: a comercialização de relógios sem o selo de controle caracteriza o delito previsto no art. 293, § 1º, inciso III, "b", do Código Penal, que requer a realização do resultado danoso, qual seja, o não recolhimento do tributo, porquanto objetiva tutelar a ordem tributária e a higidez do sistema, por meio da concretização da arrecadação, com a aposição do selo de controle do IPI.

Daí o presente recurso especial, no qual o recorrente alega que os acórdãos recorridos negaram vigência às disposições do art. 293, § 1º, III, "b", do Código Penal, ao fundamento de que o crime em exame possui natureza formal e, como tal, prescinde da apuração do valor dos tributos não recolhidos (evento danoso), sendo, por tal razão, possível a instauração da ação penal sem que haja constituição definitiva do eventual crédito tributário porventura existente.

Observa que a exigência de lançamento definitivo do tributo como condição objetiva de procedibilidade somente ocorre para os crimes tributários materiais, defendendo não ser este o caso dos autos.

Por fim, aduz que o crime em análise consuma-se com "a simples omissão do indivíduo em dar cumprimento a uma obrigação tributária acessória, qual seja, o dever legal previsto na legislação tributária que determina a obrigatoriedade de aplicação do selo de IPI nos produtos que se encontram fora do estabelecimento comercial do produtor para serem comercializados junto ao mercado consumidor" (fl. 446).

Requer o provimento do recurso especial para o fim de reformar o acórdão recorrido, determinando-se o regular trâmite do feito criminal.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA
RECURSO ESPECIAL Nº 1.332.401 - ES (2012/0138044-6)
EMENTA

RECURSO ESPECIAL. PENAL E PROCESSO PENAL. ART. 293, § 1º, III, "b", DO CÓDIGO PENAL. NATUREZA. CRIME FORMAL. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DESNECESSIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. O crime previsto no art. 293, § 1º, III, "b", do Código Penal, possui natureza formal, estando, pois, consumado quando o agente importa, exporta, adquire, vende, expõe à venda (conduta praticada pelas recorridas), mantém em depósito, guarda, troca, cede, empresta, fornece, porta ou, de qualquer forma, utiliza em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, produto ou mercadoria sem selo oficial, sendo, pois, prescindível a constituição definitiva do crédito tributário incidente sobre as mercadorias ou produtos. Não incidência da Súmula Vinculante 24 do Supremo Tribunal Federal.

2. Recurso provido para reformar a sentença e o acórdão recorridos, devendo os autos ser remetidos ao Juiz de primeiro grau para o regular prosseguimento da ação penal.

VOTO

MINISTRA MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA (Relatora):

O recorrente objetiva o prosseguimento da ação penal instaurada em desfavor das recorridas pela suposta prática do crime previsto no art. 293, § 1º, III, "b", do Código Penal.

A denúncia foi oferecida nos seguintes termos (fls. 3/6):

As Representações Fiscais para Fins Penais elaboradas pela Receita Federal do Brasil, às fls. 01-D/03, relata que as denunciadas, Eleni Carmelita Bossanel e Idiceia Maria Bossonelli, sócias administradoras da Empresa Bossanel Comercio LTDA, inscrita no CNPJ sob o número 05.142.945/0001-61, estabelecida na Rua Carioca, no 353, SUC 212-D, Praia da Costa, Vila Velha/ES, Reloaria e Joalheria Bossanel LTDA, CNPJ número 28.425.643/0001-04, estabelecida na Avenida Nossa Senhora da Penha, n. 356, loja 01, Praia do Canto, Vitória/ES, comercializavam relógios de pulso e relógios de bolso, posições 9101 e 9102 da TIPI, sujeitos a selo de controle, em situação irregular, tendo em vista a ausência do referido selo.

Aos 10 de julho de 2008, operação conjunta entre a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES, a Alfândega do Porto de Vitória e o Núcleo de Repressão ao Contrabando e Descaminho da Receita Federal do Brasil no Espírito Santo, apreendeu relógios com irregularidade, ou seja, fora do estabelecimento que os produziu sem selo de controle.

A sujeição dos relógios ao selo de controle encontra-se prevista nos artigos 223 do Regulamento do Imposto sobre Produto Industrializado - RIPI/2002 - e 20 da Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal n° 30/1999, segundo os quais os relógios de pulso e de bolso incluídos nas



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

posições 9101 e 9102 da IPI, nacionais ou importados, estão sujeitos a aplicação do selo de controle.

O artigo 224 do RIPI supramencionado proíbe, dentre outras hipóteses, a venda e a exposição à venda de relógios fora dos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, sem que, antes, sejam selados.

Os produtos foram encontrados na hipótese retrotranscrita, qual seja, sem selo, o que resultou na lavratura do Termo de Apreensão (fls. 04/05 e 23/25 dos PAC's, respectivamente) pelo crime de falsidade de títulos e outros papéis públicos, tipificado no artigo 293 do Código Penal.

Ademais, a Receita Federal, no Termo de Verificação de Infração (fls. 04/09), confirmou a irregularidade das mercadorias apreendidas, tendo em vista a ausência do devido selo de controle de IPI.

Lavrou-se Auto de Infração e Termo de Apreensão e Guarda Fiscal, tendo sido as mercadorias avaliadas em R\$ 19.744,42 (dezenove mil, setecentos e quarenta e quatro reais e quarenta e dois centavos), em relação ao primeiro PAC e R\$ 26.016,26 (vinte e seis mil e dezesseis reais e vinte e seis centavos), referente ao segundo PAC.

Constata-se, dessa forma, que os denunciados adquiriram e expuseram à venda, em proveito próprio, no exercício de atividade comercial, produtos desacompanhados de selo obrigatório, o que configura o delito previsto no art 293, § 1º, III, "b", do Código Penal.

Quanto à materialidade, o Termo de Verificação de Infração confirma que os produtos sujeitos ao selo de controle foram apreendidos por não estarem selados.

Com relação à autoria do delito, comprovou-se que Eleni Carmelita Bossanel e Idiceia Maria Bossonelli são sócias administrativas das respectivas empresas, consoante se infere nas cópias dos Contratos Sociais das empresas, nas fls. 24/35 e 26/36, respectivamente, onde foram apreendidas os relógios. Portanto, as denunciadas eram detentoras dos produtos apreendidos utilizadas em proveito próprio, no exercício de atividade comercial, desacompanhadas de selo IPI obrigatórios.

Ante o exposto, o MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL requer o recebimento da denúncia em face das acusadas, devendo ser autuada e instruída com os autos dos Procedimentos Administrativos Criminais 1.17.000.001769/2008-58 e 1.17.000.001781/2008-62, com a citação das denunciadas para, querendo, responderem aos termos da presente, prosseguindo-se a ação penal, na forma das Leis n. 11.690/2008 e 11.719/2008, para o fim de ser julgado procedente o pedido, com a condenação de Eleni Carmelita Bossanel e Idiceia Maria Bossonelli como incurso na pena dos arts. 293, § 1º, III, 'b', 29 e 71, todos do Código Penal.

A denúncia foi recebida em 16/4/2009.

Após a apresentação de resposta à acusação, o Juiz de primeiro grau extinguiu o processo sem resolução de mérito pelos seguintes fundamentos (fls. 305/310):

É o relatório. Decido.

Pois bem. Tomando por base a informação declinada pela Receita Federal à fl. 285, penso que o presente feito merece ser extinto.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Isso porque é necessário esclarecer qual o bem jurídico tutelado pelo delito tipificado no artigo 293, § 1º, III, alínea "b", do CP.

O artigo 293 do Código Penal encontra-se inserto no Capítulo II do Título X. Referido Capítulo é intitulado "DA FALSIDADE DE TÍTULOS E OUTROS PAPÉIS PÚBLICOS", ao passo que o Título denomina-se "DOS CRIMES CONTRA A FÉ PÚBLICA".

A fé pública, como conceito, pode ser caracterizada como um termo jurídico que denota um crédito que deve ser dado aos documentos emitidos por autoridades públicas (ou mesmo privados por ela delegados) no exercício de suas funções e que gozam da presunção de que tais documentos são verdadeiros, exprimem verdade em seu conteúdo. Note que o objetivo central do documento ao qual se atribui a fé pública é que ele goze de veracidade.

O Código Penal, coerentemente, ao instituir como crime condutas que atentem contra a fé pública delineou que é necessária a presença do elemento *falsum* e da existência do documento público. Forçoso concluir, pois, que para a configuração de qualquer dos delitos que atentem contra fé pública, é necessário que o documento público contenha a casuística do *falsum*.

Aliás, pela leitura do artigo 293 resta claro que em (quase) todas as condutas incriminadoras o legislador teve o cuidado de conjugar um documento público com uma falsidade cometida pelo agente, seja ela pela fabricação do documento, seja pela sua alteração. Contudo, não pode passar despercebido o que prescreve a alínea "b", inciso III do § 1º do artigo 293, do CP, *in verbis*:

[...]

Ora, na conduta acima descrita não aparece, em momento algum, o *falsum*. O comportamento punível diz respeito, tão-somente, a uma mercadoria que se encontra em qualquer das alternativas previstas no inciso III, sem selo oficial. Note que o agente, neste caso, não falsifica, fabricando ou alterando, o selo exigido, apenas apresenta uma mercadoria sem o selo.

Com efeito, o dispositivo em questão, apesar de se referir a um documento público (selo oficial) não exigiu a presença do *falsum* para sua consumação. Por óbvio que a ausência do elemento característico da falsidade não tem o condão de tornar a conduta atípica (até porque prevista em lei como crime), contudo, não merece ser a mesma incluída dentre aquelas cujo bem jurídico tutelado é a fé pública. Não há, em verdade, qualquer atentado contra a fé pública na situação do inciso III, alínea "b". O objetivo da norma em questão é facilitar a fiscalização da arrecadação tributária.

Preciosa, nesse sentido, a lição de Guilherme de Souza Nucci, em seu Código Penal Anotado. Confira-se:

[...]

Assim, apesar de incluída no título que se destina ao resguardo da fé pública, entendendo que a conduta incriminadora tem por finalidade a proteção fiscal, evitando, com isso, a sonegação de tributos (em especial o imposto sobre produto industrializado) e a facilitação da fiscalização por parte dos agentes responsáveis.

Não me convence o argumento de que a proteção jurídica seria bifronte (fé pública e ordem tributária), simplesmente porque não vislumbro na conduta delituosa qualquer atentado contra fé pública, já que não faz parte



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

dos elementos do tipo a falsidade (alteração) do selo. Ressalvo que para tal conduta há dispositivo específico (293, § 1º, III, alínea a, CP).

Concluo, pois, que o tipo penal em comento tem por finalidade a proteção da arrecadação fiscal, sendo exigida a presença do selo oficial para que a fiscalização confira o recolhimento do tributo devido, no caso, o IPI.

Como bem ponderou o *parquet*, a aquisição de selo de controle do imposto sobre produto industrializado tem natureza de obrigação acessória, mas isso simplesmente porque visa a facilitar a fiscalização e arrecadação do tributo principal (IPI), razão pela qual seu descumprimento deve ser associado aos crimes cujo bem jurídico tutelado é o fiscal.

Chamo atenção para o fato de que quando presente a casuística do *falsum* é necessário que se verifique se tal situação caracterizou a intenção de fraudar o fisco ou simplesmente objetivou a comercialização de mercadoria porventura falsificada e com selo falso, o que não é o caso.

Por fim, necessário esclarecer que, em verdade, se uma mercadoria apresenta o selo de IPI não quer dizer que o imposto foi recolhido.

Isso porque a exigência do selo não se pauta em modalidade de pagamento do imposto, mas, tão somente, como meio de controle quantitativo do produto. O recolhimento do tributo não se verifica com a selagem da mercadoria, tampouco no valor dos selos, mas no recolhimento mensal, conforme cálculo comum do tributo (aliquota *ad valorem* ou aliquota específica), observado o regramento pertinente.

Note, pois, que o produto pode apresentar o selo e não ter sido recolhido o IPI, caso em que estará satisfeita a obrigação acessória e descumprida a principal. Assim, como podem ser descumpridas tanto a obrigação acessória quanto a principal, caso em que o IPI não foi recolhido e o produto não apresenta selo.

In casu, não há como saber se foram descumpridas tanto a obrigação principal quanto a acessória ou somente esta, eis que ausente a constituição definitiva do crédito a especificar os lançamentos. Uma vez que os produtos não foram selados, possivelmente, também não houve recolhimento do IPI, contudo, isso é apenas uma presunção.

Destarte, ainda que se trate de obrigação acessória, a selagem das mercadorias está diretamente ligada ao controle da arrecadação do imposto sobre produto industrializado, ou seja, ligada à proteção fiscal.

Assim, forçoso concluir que, para que a ação persista, nos termos propostos, é necessário que o crédito tributário tenha sido definitivamente constituído, aplicando-se, portanto, o entendimento sufragado pela jurisprudência com relação aos delitos tributários.

Dispositivo.

Por todo o exposto, aplico à hipótese presente, por analogia, o artigo 267, inciso IV, do Código de Processo Civil e julgo extinto o processo, sem resolução de mérito.

O Magistrado extinguiu a ação penal por entender que o crime previsto no art. 293, III, "b", do Código Penal, possui natureza material, exigindo-se para a sua configuração a constituição definitiva do crédito tributário.

Contra essa decisão, o *Parquet* interpôs recurso de apelação.

A Corte Regional, por unanimidade de votos, negou provimento ao apelo



ministerial nos seguintes termos (fls. 384/389): **SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA**

Conforme relatado, trata-se de recurso de apelação interposto pelo MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL contra sentença que julgou extinto o processo sem resolução do mérito, na forma do art. 267, IV, do Código de Processo Civil, ao entender que o tipo penal, art. 293, § 1º, III, "b", do Código Penal, objetiva a proteção da ordem tributária, sendo necessário que o crédito tributário tenha sido definitivamente constituído para que se deflagre a persecução penal em juízo.

Não merece reforma a sentença.

Forte no entendimento jurisprudencial consolidado no sentido de que não se constitui em ofensa ao art. 93, IX, da CF, o Relator do processo acolher como razões de decidir os fundamentos da sentença ou do parecer ministerial - motivação *per relationem* -, desde que comportem a análise de toda a matéria objeto do recurso, adoto os fundamentos postos pelo magistrado de primeiro grau para manter a sentença que julgou extinto o processo sem resolução de mérito.

O delito previsto no art. 293, § 1º, III, "b", do Código Penal, conquanto esteja inserido entre os crimes contra a fé pública, objetiva tutelar a ordem tributária, ou seja, é crime contra a ordem tributária. No julgamento do recurso em sentido estrito 2009.50.01.015764-4 foi consignado no voto condutor que:

"O crime previsto no art. 293, § 1º, III, b, do Código Penal é eminentemente tributário, voltando-se, apesar de se inserir nos crimes contra a fé pública, à tutela da arrecadação tributária. A aposição dos selos de IPI apenas concretiza uma das formas do pagamento do tributo, nos termos do CTN. Situação dispare seria a falsificação (e consequente aposição) de tais selos. Essa, sim, não ofende apenas a arrecadação, mas também a fé pública.

Desse modo, tendo sido parcelado o crédito tributário antes do oferecimento da acusação, suspensa estava a pretensão punitiva, de modo que nulos foram o oferecimento e o recebimento da prefacial acusatória.

Insta ressaltar que, nos termos do acórdão abaixo, a situação acima indicada fica bem demonstrada, bem como o fato de que, não obstante ser o descaminho um crime contra a administração pública (não inserido nos crimes contra a ordem tributária), ele também é eminentemente arrecadatário, de modo que a jurisprudência se encaminha pela aplicação a ele das situações jurídicas (pagamento/parcelamento) afeta aos crimes fiscais. Caso, esse, que se amolda perfeitamente à capitulação ofertada pelo órgão ministerial.

[...]

Dentro dessas considerações, nas quais reconhecido o caráter tributário do delito em questão, em que a aposição de selo no relógio concretiza uma das formas de pagamento do tributo, necessária a constituição definitiva do crédito tributário, sem o qual não há como cogitar da instauração da persecução penal em juízo, pois que não tipificado o delito.

Anoto que não está vedado o oferecimento de nova denúncia, desde



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

que constituído definitivamente o crédito tributário.

Nesses termos, NEGO PROVIMENTO ao recurso de apelação do Ministério Público Federal.

Opostos embargos de declaração foram acolhidos sem a atribuição de efeitos infringentes, o que se fez pelos fundamentos a seguir transcritos (fls. 429/434):

O julgado embargado negou provimento ao apelo unicamente com base no fundamento de que o delito previsto no art. 293, § 1º, III, b, do CP, conquanto inserido nos crimes contra a fé pública, objetiva tutelar a ordem tributária e, por isso, aplica-se-lhe por analogia o Enunciado n.º 24 da Súmula Vinculante do STF, que exige a constituição definitiva do crédito tributário para a realização da figura típica.

Não comungo desse entendimento, mas até autores do porte de Guilherme de Souza Nucci atribuem ao crime do art. 293, § °, III, "b", do CP, o fito não de zelar pela fé pública, como fazem os demais tipos do capítulo, mas sim o de combater a sonegação.

Aduz, porém, o embargante que o acórdão deixou de apreciar outra causa de pedir juridicamente relevante, igualmente presente na apelação do Ministério Público Federal: o argumento de que, a teor do próprio enunciado sumular em questão, o requisito da constituição definitiva do crédito não se aplica a todo e qualquer crime contra a ordem tributária, mas tão somente aos crimes materiais, entre os quais não se inclui o delito do art. 293, § 1º, III, b, do CP, cuja natureza é formal.

Ocorre que o Colegiado enfrentou, sim, tal questão, ainda que implicitamente, como se extrai do item 2 da ementa do julgado, abraçando o entendimento então prevalente de que o tipo legal em questão, "requer a realização do resultado danoso", ou seja, é crime material, e não formal.

[...]

Na hipótese, o item 1 não tem qualquer relevância para o desate da controvérsia. Limita-se a afirmar o óbvio: "a comercialização de relógios sem o selo de controle caracteriza o delito previsto no art. 293, § 1º, III, "b", do CP". A omissão, na verdade, consistiu na falta de correspondência entre o item 2 da ementa e o voto, que à primeira vista solucionou a controvérsia unicamente com base na fundamentação supra mencionada, consubstanciada no item 3 de fls. 387.

Nesse aspecto, cumpre sanar a omissão, inclusive à luz das notas taquigráficas do julgamento, cuja juntada ora determino, as quais se prestam a confirmar o consenso dos julgadores em torno do caráter tributário e material atribuído à infração penal.

Á vista disso, e a despeito de não comungar desse entendimento, supro a omissão, fazendo constar do voto o seguinte.

A comercialização de relógios sem o selo de controle caracteriza o delito previsto no art. 293, § 1º, III, "b", do CP. O tipo legal requer a realização do resultado danoso, qual seja, o não recolhimento do tributo, porquanto objetiva tutelar a ordem tributária e a higidez do sistema, por meio da concretização da arrecadação, com a aposição do selo de controle do IPI.

Nesta conformidade, DOU PROVIMENTO aos embargos de declaração, para inserir no corpo do voto condutor do julgamento da apelação os fundamentos supra.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

E como voto.

Como visto, o Tribunal Regional Federal da 2ª Região manteve a sentença que determinou a extinção do processo sem resolução do mérito, ao fundamento de que o crime do art. 293, § 1º, III, "b", do Código Penal visa proteger a ordem tributária, característica que somada à natureza material do delito, exigem para a sua configuração esteja o crédito tributário definitivamente constituído pelo respectivo procedimento administrativo de lançamento.

O Ministério Público Federal não impugnou a natureza tributária do crime previsto no art. 293, § 1º, III, "b", do Diploma Penalista, limitando-se a sustentar que a respectiva infração possui natureza formal restando consumado com a comercialização da mercadoria sem o selo do IPI, razão pela qual prescindível a constituição definitiva do crédito tributário.

O delito descrito no art. 293 do Código Penal visa a proteção de certos papéis públicos representativos de valores ou sob a responsabilidade do Estado ou, ainda, à arrecadação de rendas públicas, sendo, pois, objeto jurídico de proteção, de forma direta, a fé pública, e, de forma indireta, a ordem tributária.

Nesse sentido:

O objeto da tutela jurídica é a fé pública no que concerne à garantia da autenticidade reservada a título e papéis públicos (representativos de valores ou respeitantes a valores de responsabilidades do Estado, ou a arrecadação de rendas de sua competência). Ainda a respeito do bem jurídico tutelado nos crimes envolvendo falsificação de documentos, registre-se o quanto afirmado por Helena Isabel Gonçalves Moniz: "Deste modo, podemos concluir que o interesse que se pretende proteger é o documento enquanto meio de prova; porém, como vimos, o bem jurídico-criminal não é um interesse, é um valor; ora, é precisamente a segurança e a credibilidade no tráfico jurídico o valor que foi erigido em bem jurídico-criminal, e que como tal é protegido" (Helena Isabel Gonçalves Moniz, O crime de falsificação de Documentos, Da falsificação intelectual e da falsidade em documento, Coimbra: Livraria Almedina, 1993, p. 72).

Ainda, indiretamente, tem-se a observação de que se tutela indiretamente o erário público na medida em que vários dos objetos materiais das condutas ligam-se à arrecadação tributária. (Código Penal e sua interpretação: doutrina e jurisprudência/coordenação Alberto Silva Franco, Rui Stoco. - 8ª ed., atual. e ampl. - São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2007, p. 1.379)

A Lei n.º 11.034/2004 incluiu o § 1º ao art. 293 para o fim de trazer figuras equiparadas à falsificação ou alteração de papéis públicos tipificadas no *caput*, para o fim de



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

punir aqueles que fazem uso destes papéis públicos ou deixam de utilizar os selos oficiais respectivos quando a legislação tributária assim o determina a fim de demonstrar que houve o efetivo cumprimento da obrigação tributária principal pelo contribuinte (pagamento dos tributos).

No caso, as recorridas foram denunciadas pela suposta prática do crime previsto no art. 293, § 1º, III, "b", do Código Penal, porque estavam expondo à venda relógios de pulso e de bolso sem o selo de recolhimento do Imposto sobre os Produtos Industrializados.

O art. 293, § 1º, III, "b", do Código Penal, assim dispõe:

Art. 293 - Falsificar, fabricando-os ou alterando-os:

§ 1º Incorre na mesma pena quem:

III – importa, exporta, adquire, vende, expõe à venda, mantém em depósito, guarda, troca, cede, empresta, fornece, porta ou, de qualquer forma, utiliza em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, produto ou mercadoria:

b) sem selo oficial, nos casos em que a legislação tributária determina a obrigatoriedade de sua aplicação.

O crime descrito no art. 293, § 1º, III, "b", do Diploma Penalista, possui natureza formal, estando consumado no momento em que o agente importa, exporta, adquire, vende, expõe à venda (conduta praticada pelas recorridas), mantém em depósito, guarda, troca, cede, empresta, fornece, porta ou, de qualquer forma, utiliza em proveito próprio ou alheio, no exercício de atividade comercial ou industrial, produto ou mercadoria sem selo oficial, sendo, pois, prescindível a apuração quanto à efetiva supressão dos respectivos tributos devidos.

O crime resta consumado quando há o descumprimento da obrigação acessória do agente em colacionar nas mercadorias ou produtos, no exercício de atividade comercial ou industrial, o respectivo selo oficial, para o fim de comprovar o devido recolhimento dos tributos devidos (obrigação principal). Assim, independentemente da ocorrência do efetivo prejuízo aos cofres públicos estará a infração consumada quando o agente vende ou expõe a venda as mercadorias/produtos sem o selo oficial nos termos em que determinado pela legislação tributária, já que é através deste que se comprova o pagamento ou não dos tributos incidentes. Nesses termos, a supressão ou redução dos tributos devidos poderá, conforme o caso, constituir delito autônomo, permitindo-se ou não, a depender das circunstâncias do caso, a incidência do princípio da consunção, mas não constitui elementar do delito descrito no art. 293, § 1º, III, "b", do Diploma Penalista.

A propósito os seguintes ensinamentos doutrinários:

CONSUMAÇÃO E TENTATIVA.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Registre-se que o crime previsto no art. 293 do Código Penal é de natureza formal e consuma-se independentemente de ulteriores consequências.

[...]

Como se trata de crime formal, desnecessária a ocorrência de qualquer dano para a consumação do delito ou, mesmo, seu uso.

[...]

A consumação se dá com a prática de cada uma das ações previstas no tipo. (Código Penal e sua interpretação: doutrina e jurisprudência/coordenação Alberto Silva Franco, Rui Stoco. - 8ª ed., atual. e ampl. - São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2007, ps . 1.381e 1.383)

Consumação e tentativa

O delito se consuma com a prática de qualquer dos comportamentos previstos pelo art. 293, *caput*, e parágrafos, que colocam em risco a fé pública. (GRECO, Rogério. Código Penal Comentado - 8ª edl, Impetus, Niterói, Rio de Janeiro, 2014, p. 942)

Nesses termos e independentemente da discussão acerca do bem jurídico a ser protegido pelo art. 293, § 1º, III, "b", do Código Penal, é certo que este possui natureza formal e, como tal, prescinde da efetiva ocorrência de prejuízo aos cofres públicos. E, conforme já pacificado pela jurisprudência desta Corte, nos crimes tributários de natureza formal, desnecessário, para a instauração da persecução penal, tenha sido o crédito tributário definitivamente constituído, sendo este imprescindível apenas para os crimes materiais contra a ordem tributária, pois, nestes, a supressão ou redução é elementar do tipo penal.

Portanto, tendo as instâncias ordinárias concluído que o crime do art. 293, § 1º, III, "b", do Código Penal, possui natureza material, exigindo o prévio esgotamento da via administrativa para a instauração da ação penal, merece reforma a sentença e o acórdão recorridos, devendo os autos ser remetidos ao Juiz de primeiro grau para o devido prosseguimento da ação penal.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso especial para reconhecer a natureza formal do crime do art. 293, § 1º, III, "b", do Código Penal e, por conseguinte, a desnecessidade de lançamento definitivo do crédito tributário para a sua configuração, devendo os autos ser remetidos ao Juiz de primeiro grau para o regular prosseguimento da ação penal.

É como voto.