



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

RECURSO ESPECIAL Nº 1.630-109 - RJ (2016/0260291-2)

RELATORA : MINISTRA MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA
RECORRENTE : MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO
RECORRIDO : OZIRIS SAMPAIO ARAGAO
RECORRIDO : REJANE DILMA BRITO COSTA
RECORRIDO : SIDNEI JOÃO TORKST FERREIRA
ADVOGADO : ANDRÉ PERECMANIS - RJ109187

RELATÓRIO

MINISTRA MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA (Relatora):

Trata-se de recurso especial interposto pelo Ministério Público do Estado do Rio de Janeiro com fundamento na alínea "a" do inciso III do artigo 105 da Constituição Federal, contra acórdão do Tribunal de Justiça do Rio de Janeiro, assim ementado:

ACÇÃO CONSTITUCIONAL- HABEAS CORPUS- CRIMES DE SONEGAÇÃO FISCAL (ARTIGO 1º, INCISO V DA LEI 8.137/90 C/C 71 DO CÓDIGO PENAL)- PRETENSÃO DE TRANCAMENTO DA ACÇÃO PENAL- ALEGAÇÃO DE PAGAMENTO INTEGRAL DO DÉBITO FISCAL, ANTES DO RECEBIMENTO DA DENÚNCIA- EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE NOS TERMOS DO ARTIGO 9º, §2º, DA LEI 10.684/2003 E EM CONSEQUÊNCIA EXTINÇÃO DO PROCESSO PENAL ORIGINÁRIO - PROCEDÊNCIA DO PEDIDO.

Sustenta o recorrente negativa de vigência ao artigo 1º, inciso V da Lei nº 8.137/90 e ao artigo 9º e § 2º da Lei nº 10.864/03.

Alega para tanto, em suma, que o delito de deixar de atender à exigência da autoridade fiscal é obrigação fiscal acessória cujo descumprimento consubstancia o delito do artigo 1º, inciso V da Lei nº 8.137/90 que, por sua vez, não pune o inadimplemento tributário e sim a utilização de subterfúgios fraudulentos pelo agente com o fito de diminuir ou suprimir sua obrigação tributária, daí porque não houve pagamento de tributo e acessórios que autorizasse a extinção da punibilidade com fundamento no artigo 9º e § 2º da Lei nº 10.864/03.

Aduz, outrossim, que não tem aplicação a Súmula Vinculante nº 24 do Supremo Tribunal Federal porque o delito do artigo 1º, inciso V da Lei nº 8.137/90 não exige o término do procedimento fiscal com o lançamento definitivo do tributo por se tratar de crime formal consistente em deixar de atender a exigência de autoridade fiscal, e não de sonegação tributária cujo pagamento do tributo geraria a extinção da punibilidade.

Afirma, nesse passo, que a multa tem natureza jurídica de sanção, não podendo ser conceituada como uma obrigação tributária aduzindo, para tanto, que "A multa sancionatória paga pelo recorrido não pode nunca ocasionar a extinção da punibilidade, pois não vinculada ao tributo e acessórios. A multa, na verdade, foi uma sanção administrativa imposta em decorrência da não apresentação dos documentos exigidos pelo Estado. Não se



trata, à toda evidência, de obrigação fiscal acessória. (fl. 91)

SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Apresentadas as contrarrazões e admitido o recurso especial, opina o Ministério Público Federal pelo seu provimento em parecer assim sumariado:

PENAL E PROCESSUAL PENAL. RECURSO ESPECIAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA (LEI N. 8.137/90, ART. 1º, INC. V). PAGAMENTO INTEGRAL DA MULTA. AÇÃO PENAL TRANCADA PELO EG. TJRJ, COM BASE NO ART. 9º, §2º, DA LEI N. 10.684/03. CRIME FORMAL. PRESCINDIBILIDADE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO. INAPLICABILIDADE DA SÚMULA VINCULANTE 24. A CONDUTA CONSUBSTANCIADA EM DEIXAR DE ATENDER À EXIGÊNCIA DA AUTORIDADE FISCAL É DIVERSA DA CONDUTA VOLTADA A DIMINUIR OU SUPRIMIR OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE QUE NÃO SE APLICA. PARECER PELO CONHECIMENTO E PROVIMENTO DO RECURSO.

É o relatório.



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA
RECURSO ESPECIAL Nº 1.630.109 - RJ (2016/0260291-2)
EMENTA

RECURSO ESPECIAL. DIREITO PENAL TRIBUTÁRIO. DELITO CONSISTENTE EM DEIXAR DE ATENDER À DETERMINAÇÃO DE AUTORIDADE FISCAL (ART. 1º, V, E P. ÚN., DA LEI 8.137/90). NÃO EXIBIÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. PAGAMENTO DA PENALIDADE PECUNIÁRIA. EXTINÇÃO DA PUNIBILIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

1. O pagamento da penalidade pecuniária imposta ao contribuinte que deixa de atender às exigências da autoridade tributária estadual quanto à exibição de livros e documentos fiscais não se adequa a qualquer das hipóteses previstas no parágrafo 2º do artigo 9º da Lei nº 10.864/03.
2. Recurso provido.

VOTO

MINISTRA MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA (Relatora):

Segundo consta dos autos, os gestores da pessoa jurídica contribuinte não teriam atendido às exigências da autoridade tributária estadual quanto à exibição de livros e documentos fiscais no período compreendido entre outubro de 2011 e janeiro de 2012.

Em consequência, a Administração Tributária Estadual lavrou Auto de Infração, aplicando à contribuinte a multa tributária no valor de 30.706,24 UFIR-RJ, e encaminhou representação fiscal para fins penais ao *parquet* estadual, que ofereceu denúncia pelo cometimento, em tese, do delito do artigo 1º, inciso V, parágrafo único da Lei nº 8.137/90:

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

(...)

V – negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena – reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. A falta de atendimento da exigência da autoridade, no prazo de 10 (dez) dias, que poderá ser convertido em horas em razão da maior ou menor complexidade da matéria ou da dificuldade quanto ao atendimento da exigência, caracteriza a infração prevista no inciso V.

Efetuada o pagamento integral da multa sancionatória aplicada, foi então impetrado *habeas corpus* visando ao trancamento da ação penal por extinção da punibilidade com fundamento no parágrafo 2º do artigo 9º da Lei nº 10.864/03, *verbis*:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Art. 9º. É suspensa a pretensão punitiva do Estado, referente aos crimes previstos nos arts. 1º e 2º da Lei no 8.137, de 27 de dezembro de 1990, e nos arts. 168A e 337A do Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, durante o período em que a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no regime de parcelamento.

§ 1º. A prescrição criminal não corre durante o período de suspensão da pretensão punitiva.

§ 2º. Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos neste artigo quando a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos débitos oriundos de tributos e contribuições sociais, inclusive acessórios.”

E o Tribunal de Justiça concedeu a ordem para trancar a ação penal em acórdão assim fundamentado:

In casu, o paciente foi denunciado pela prática do crime tributário previsto no artigo art. 1º, inciso V, da Lei 8.137/90 que dispõe:

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

V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Como se verifica, a denúncia relata que os gestores da pessoa jurídica Calçados e Confecções Di Santini Ltda foram intimados por quatro vezes para atenderem as exigências da autoridade tributária concernente na exibição dos seus livros e documentos fiscais, o que ensejou na lavratura do auto de infração de ICMS nº 03380729-8.

Com efeito, o crime tributário que se discute na ação penal em que se pretende o trancamento é o deixar de atender à exigência da Autoridade Fiscal.

Nesse contexto, merece guarida a alegação do impetrante de que a multa sancionatória (ICMS), no valor total de 30.706,24 UFIR-RJ, equivalente a R\$ 91.536,51, devidamente paga pelo paciente, é uma obrigação acessória que enseja a extinção da punibilidade, nos termos do artigo 9º, §2º, da Lei 10.864/03.

Diante de todo o exposto, julgo procedente o pedido para decretar extinta a punibilidade de Oziris Sampaio Aragão e em consequência extinguir o processo penal originário (nº 0305562-55.2013.8.19.0001).

Daí, o ministério público estadual interpõe o presente recurso especial fundado na alegação, em suma, de que o pagamento da multa sancionatória imposta não gera a extinção da punibilidade porque se trata apenas de sanção administrativa que não se confunde com tributo e acessórios.

Dispõe com efeito a norma dos artigos 3º e 113, parágrafo 3º, do Código Tributário Nacional:



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, **que não constitua sanção de ato ilícito**, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

(...)

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo **ou penalidade pecuniária** e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Uma interpretação sistemática desses dispositivos permite concluir, em primeiro lugar, que, de acordo com o artigo 3º do CTN, os tributos - por serem prestações pecuniárias compulsórias, não sancionatórias, instituídas *ex lege* - são inconfundíveis com as multas, porquanto estas tem natureza sancionatória.

Assim, quando o art. 113 do CTN estatui que a obrigação tributária principal tem por objeto o pagamento de tributo "ou penalidade pecuniária", tal disposição significa apenas que os valores devidos em razão de eventuais sanções decorrentes do inadimplemento da prestação tributária devem ser exigidas conjuntamente com a prestação tributária. A "obrigação tributária principal", portanto, compreende o tributo e eventuais acréscimos legais, dentre os quais a multa decorrente do inadimplemento da prestação tributária.

As obrigações tributárias acessórias, por sua vez, são as obrigações de fazer ou não fazer fixadas na legislação tributária, existentes independentemente de uma prestação tributária. Desse modo, também o § 3º do artigo 113 do CTN significa, somente, que os valores devidos em razão de eventuais sanções decorrentes do inadimplemento dessa obrigação tributária acessória devem ser exigidas, ainda que isoladamente, como se constituíssem "obrigação principal".

As obrigações tributárias acessórias, portanto, são autônomas, vale dizer, existem independentemente da obrigação tributária principal e, quando inobservadas, são convertidas em obrigações de natureza principal, na forma de penalidades pecuniárias, sujeitas inclusive a lançamento de ofício (art. 149, inciso VI, do CTN).

Assim, a penalidade pecuniária imposta ao contribuinte que deixa de atender a requisição da autoridade fiscal constitui obrigação tributária principal mas **não configura 'tributo'** por força do comando expresso da norma contida no artigo 3º do Código Tributário Nacional que exclui inequivocamente do conceito de tributo a sanção decorrente de ato ilícito.

A sanção pecuniária imposta ao contribuinte que deixa de atender a requisição da autoridade fiscal **não é débito oriundo de tributo** já que é obrigação tributária autônoma,



SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA

que decorre pura e simplesmente do descumprimento de requisição da autoridade fiscal.

Destarte, o pagamento da penalidade pecuniária imposta ao contribuinte que deixa de atender às exigências da autoridade tributária estadual quanto à exibição de livros e documentos fiscais não se adequa a qualquer das hipóteses previstas no parágrafo 2º do artigo 9º da Lei nº 10.864/03 segundo o qual "Extingue-se a punibilidade dos crimes referidos neste artigo quando a pessoa jurídica relacionada com o agente efetuar o pagamento integral dos **débitos oriundos de tributos e contribuições sociais, inclusive acessórios.**"

Por fim, há de se atentar, ainda, para a intenção do legislador em prestigiar o interesse arrecadatório do Estado na instituição da causa de extinção da punibilidade do parágrafo 2º do artigo 9º da Lei nº 10.864/03.

Com efeito, a par das críticas doutrinárias acerca de tal modalidade de exclusão da punibilidade, visto que o Direito Penal não constitui instrumento de coerção de inadimplentes, o certo é que quis o legislador anistiar o contribuinte que efetua o pagamento integral do débito tributário com o objetivo de aplacar a sonegação fiscal.

E no delito do artigo 1º, inciso V, parágrafo único, da Lei nº 8.137/90 não há supressão ou a redução de tributos mas, sim, desobediência das requisições da autoridade fiscal pelo contribuinte que não cumpre com obrigação de fazer, deixando de exhibir livros ou documentos necessários à atividade fiscalizatória do Estado. No delito em questão, o bem jurídico tutelado é a preservação da própria função institucional do Fisco.

Assim, o pagamento da multa sancionatória imposta ao contribuinte que deixa de atender a requisição da autoridade fiscal não dá ensejo à extinção da punibilidade em relação a dito delito porque tal solução não se coaduna com o exame sistemático, nem teleológico da norma, mormente se considerarmos que a desobediência poderia, em tese, e em última análise, embaraçar a fiscalização e a constituição de tributos em muito maior importe do que o valor da multa adimplida.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso para afastar a extinção da punibilidade, determinando o prosseguimento da ação penal.

É O VOTO.