

RELATÓRIO**O EXMO. SR. JUIZ TOURINHO NETO (RELATOR):**

1. Trata-se de apelação criminal interposta pelo MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL contra decisão proferida pelo MM. Juiz Federal Leão Aparecido Alves, da 11ª Vara da Seção Judiciária de Goiás, que desclassificou a conduta narrada na denúncia atribuída a MÁRIO BITTAR e CRISTINA ARAÚJO QUINAN BITTAR, relativa à prática dos delitos tipificados nos incisos I e IV do art. 1º, para o inciso I do art. 2º, todos da Lei 8.137/90, e determinou o envio dos autos ao *Parquet* para pronunciamento acerca do cabimento, ou não, da suspensão condicional do processo (Lei 9.099/95, art. 89).

2. Consoante a inicial acusatória de fls. 01/01B, datada de 15/08/2006 e recebida em 08/01/2007 (fls. 284):

Em 1999, os denunciados MÁRIO BITTAR e CRISTINA ARAÚJO QUINAN BITTAR, sócios administradores da empresa GASLAR COMÉRCIO DE GÁS E BEBIDAS LTDA, com vontade livre e consciente, simularam a venda da referida empresa, consignando informações falsas em instrumento de alteração ao contrato social, valendo-se de dois supostos adquirentes, Rogério Chagas Muradas e Lucas de Araújo Moura, com o escopo de se eximirem do pagamento de tributos federais devidos o que, de veras, ocorreu.

Com efeito, por meio da 9ª alteração ao contrato social da empresa "Gaslar Comércio de Gás e Bebidas Ltda" (fls. 128/131), com registro na Junta Comercial do Estado (fls. 136/137), os denunciados dissimularam a alteração ao quadro societário no intuito de se desobrigarem da responsabilidade tributária, suprimindo o pagamento dos tributos federais. Nesses moldes, MÁRIO BITTAR transferiu 100% (cem por cento) de suas quotas, total de 23.500 (vinte três mil e quinhentas), no montante de R\$ 23.500,00 (vinte e três mil e quinhentos reais), a ROGÉRIO CHAGAS MURADAS – CPF 190.344.079-34. Por sua vez, CRISTINA ARAÚJO QUINAN BITTAR transferiu 100% (cem por cento) de suas quotas, total de 1.250 (um mil duzentos e cinqüenta), no valor de R\$ 1.250,00 (um mil e duzentos e cinqüenta reais), para LUCAS DE ARAÚJO MOURA – CPF 473.688.104-68. Segundo cláusula constante do referido instrumento, a administração da empresa caberia exclusivamente ao novo sócio ROGÉRIO CHAGAS MURADAS.

Contudo, em procedimento fiscal, a Receita Federal apurou que os endereços constantes no 9º instrumento de alteração contratual não correspondiam com a realidade, uma vez que supostos adquirentes da empresa em tela não foram localizados (fls. 132/142), bem como a suposta venda não foi informada à SRF. Tal fato restou corroborado por diligências empreendidas pela polícia federal, nas quais restou impossível a localização das pessoas de Rogério Chagas Muradas e de Lucas de Araújo Moura (fls. 194, 204/206 e 224). Ademais, verificou-se o desaparecimento de documentos originais relativos à mencionada alteração do contrato social da empresa Gaslar Comércio e Bebidas Ltda dos arquivos da Junta Comercial do estado de Goiás - processo administrativo nº 657/91 (fls. 657).

Em razão de tais fatos, foi lavrado o Auto de Infração (fls. 150/167) referente aos tributos não recolhidos aos cofres públicos (Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e contribuição social, acrescido de juros e multa), constituindo-se o crédito tributário, no período de 1997/2000, no

APELAÇÃO CRIMINAL 0003041-39.2007.4.01.3500 (2007.35.00.003046-4)/GO

valor total de R\$ 184.310,58 (cento e oitenta e quatro mil, trezentos e dez reais e cinquenta e oito centavos) – (06/09). O lançamento definitivo do tributo se deu em outubro de 2002.

*Destarte, ao agirem dessa forma, os acusados **MÁRIO BITTAR** e **CRISTINA ARAÚJO QUINAN BITTAR** incorreram nas condutas típicas descritas no art. 1º, inciso I e IV, da Lei 8.137/90. (...) (destaques do original)*

3. O Juiz *a quo* entendeu ser o inciso I do art. 2º da Lei 8.137/90 o que melhor se adequa à espécie, haja vista a inexistência do resultado danoso, pois, ao contrário do art. 1º da citada Lei, este não é exigido para configuração do delito. Procedeu, então, à *emendatio libelli* e alterou a capitulação dada ao crime na denúncia (449/471).

4. O Ministério Público Federal sustenta, em suma, que “os denunciados dissimularam a alteração ao quadro societário no intuito de se desobrigarem da responsabilidade tributária, suprimindo o pagamento dos tributos federais”.

Requer o provimento do recurso, com a reforma da sentença e o enquadramento dos fatos nos incisos I e IV do art. 1º da Lei 8.137/90, além do consequente envio dos autos à Vara de origem para análise e julgamento do mérito (fls. 491/498).

5. Contra-razões às fls. 503/511, pugnando pela manutenção da decisão.

6. O parecer, da lavra do Procurador Regional da República Carlos Alberto C. de Vilhena Coelho, opina no sentido do conhecimento e não-provimento do recurso, “sem prejuízo do reconhecimento, de ofício, da prescrição da pretensão punitiva e, de consequência, a extinção da punibilidade” (fls. 512/524).

7. É o relatório.

8. Encaminhe-se o feito à eminente revisora em 16 de agosto de 2010.

VOTO

O EXMO. SR. JUIZ TOURINHO NETO (RELATOR):

1. O reconhecimento, de ofício, da prescrição da pretensão punitiva e da consequente extinção da punibilidade dos réus, nos termos do parecer, pressupõe o entendimento dos fatos que culminaram na denúncia, com a posterior modificação da qualificação jurídica da conduta, passando dos incisos I e IV do art. 1º, conforme a denúncia, para o inciso I do art. 2º, todos da Lei 8.137/90, na forma da sentença.

Por oportuno, trago à colação excerto das razões recursais nesse sentido:

*(...) Compulsando os autos, verifica-se que em **12 de fevereiro de 2001** auditores da Receita Federal estiveram no local onde funcionava a empresa fiscalizada e constaram que o imóvel encontrava-se abandonado. Assim, a partir de contato mantido com o antigo contador daquela pessoa jurídica, obteve-se a informação que a empresa havia sido desconstituída de fato, em razão de supostas dificuldades financeiras.*

Ato contínuo, os livros fiscais e contábeis da empresa foram entregues aos auditores fiscais pelo referido contador (fl. 38).

Na mesma data, os reais proprietários da empresa, ora acusados, foram notificados para apresentarem o Livro e Registro de Entradas, bem como para que mantivessem à disposição, na antiga sede da empresa, todas as notas fiscais de entradas efetuadas pela referida pessoa jurídica, relativas ao período de 1996 a 2000 (fl. 40).

*Com efeito, no período de **01 de março a 20 de junho de 2001** foram expedidas três intimações (01/2001, 02/2001 e 03/2001) solicitando que fossem apresentados diversos documentos (fls. 42/69), o que foi parcialmente atendido pela segunda denunciada, CRISTINA ARAÚJO QUINAN BITTAR, por meio de advogada constituída (procuração datada de **16/04/2001**) – fls. 44/45.*

*Cumprasseverar que, tendo em vista que o prazo assinalado pela Receita Federal não fora suficiente, os responsáveis pela pessoa jurídica fiscalizada, em **05 de julho de 2001**, solicitaram a dilação daquele, alegando supostas “mudanças sistêmicas” na empresa, conforme documentos de fl. 64, o que indica, de forma contundente, que, deveras, os acusados ainda se encontravam à frente da gestão da empresa.*

*Dando continuidade à instrução do Procedimento Fiscal n. 10120.008650/2002-61, os auditores da Receita Federal solicitaram à JUCEG (Junta Comercial do Estado de Goiás) todos os atos constitutivos e alterações contratuais da empresa Gaslar – Comércio de Gás e Bebidas Ltda., conforme documento de fl. 70. Destarte, após atendida a mencionada solicitação em **05 de julho de 2001**, verificou-se que a última alteração contratual referente àquele contrato social (oitava alteração) ainda apontava os dois acusados como únicos proprietários (fl. 73/77), sem ter sido feita qualquer referência a eventual transferência de cotas ou mudança na responsabilidade dos sócios administradores.*

*Ocorre que, posteriormente, os acusados procuraram a Receita Federal e estranhamente apresentaram uma certidão emitida pela JUCEG, datada de **19 de julho de 2001**, na qual se demonstrava a transferência de todas as suas cotas para dois novos proprietários, desde o dia 09 de dezembro de 1999, o que foi, posteriormente, corroborado pela apresentação de um novo termo de alteração contratual (nona alteração), em cópias não autenticadas, enviado, dessa feita, pela Junta Comercial do Estado (fls. 128/131).*

APELAÇÃO CRIMINAL 0003041-39.2007.4.01.3500 (2007.35.00.003046-4)/GO

Destarte, por meio da 9ª alteração ao contrato social da empresa Gaslar – Comércio de Gás e Bebidas Ltda., com registro na Junta Comercial do Estado (fls. 136/137), os denunciados dissimularam a alteração ao quadro societário no intuito de se desobrigarem da responsabilidade tributária, suprimindo o pagamento dos tributos federais. Nesses moldes, como dito alhures, e de modo fraudulento, MÁRIO BITTAR e CRISTINA ARAÚJO QUINAN BITTAR transferiram 100% (cem por cento) de suas cotas a Rogério Chagas Muradas e Lucas de Araújo Moura, respectivamente, sendo que, a partir de então, a administração da empresa supostamente caberia exclusivamente a este último novo sócio.

Contudo, em procedimento fiscal, a Receita Federal apurou que os endereços constantes no referido instrumento de alteração contratual não correspondiam com a realidade, uma vez que os supostos adquirentes da empresa em tela não foram localizados (fls. 132/142). Tal fato restou corroborado por diligências empreendidas pela Receita Federal que, a despeito de várias tentativas de localizar os referidos adquirentes, não obteve êxito na localização de Rogério Chagas Muradas e de Lucas de Araújo Moura (fls. 194. 204/206 e 224).

Aliado a isso, quando solicitado a JUCEG cópia autenticada da 9ª alteração do contrato social da empresa fiscalizada, constatou-se a impossibilidade de atendê-lo, porquanto aqueles documentos haviam desaparecido de seus arquivos, o que deu ensejo à instauração do procedimento administrativo n. 657/91 (fl. 657).

Registre-se, por oportuno, como mais um demonstrativo de sua contrafação, que a despeito de o termo da suposta alteração contratual ser datado do dia 09 de dezembro de 1999, aquele documento somente foi registrado no dia 28 de agosto de 2001, passados, portanto, mais de 8 (oito) meses [na verdade mais de 01 ano] desde o seu estabelecimento, conforme se verifica pelo carimbo do cartório aposto no documento.

Assim, em face de a venda da empresa não ter sido informada para a Secretaria da Receita Federal, no momento devido; de os compradores não terem sido localizados nos endereços informados; bem como da falta de apresentação do documento original da suposta venda, foi desconsiderada, para fins tributários, a alteração contratual falseada.

*Não obstante, o acusado MÁRIO BITTAR, pessoalmente, no dia 10 de setembro de 2002 enviou documento à Receita Federal do Brasil informando que a empresa fiscalizada havia sido vendida e que os acusados **não teriam mais qualquer responsabilidade acerca dos documentos fiscais e contábeis**. A partir de então, os denunciados **omitiram todas as informações às autoridades fazendárias**, porquanto não apresentaram o Livro Caixa, nem tampouco os livros fiscal e contábil, conforme requerido.*

*Como se vê, por tudo quanto exposto até o momento, quando notificados a apresentar os documentos fiscais e contábeis da empresa, documentos aqueles referentes ao período de janeiro de 1996 até dezembro de 2000, os acusados MÁRIO BITTAR e CRISTINA ARAÚJO QUINAN BITTAR, até então únicos responsáveis pela pessoa jurídica fiscalizada, vinham prestando **parcialmente** as informações requeridas.*

*Contudo, ao se verem impossibilitados de dar prosseguimento às informações solicitadas pela autoridade fazendária – **seja por não mais possuírem os documentos restantes ou porque tais documentos poderiam demonstrar eventuais irregularidades** -, falsearam uma alteração contratual, transferindo a outrem a responsabilidade, inclusive tributária, pela empresa. O escopo de tal alteração foi luzente: **suprimir***

APELAÇÃO CRIMINAL 0003041-39.2007.4.01.3500 (2007.35.00.003046-4)/GO

tributos e não assumir a responsabilidade em face de fatos tributáveis omitidos à Receita Federal.

Destarte, contrário do aduzido pelo juízo a quo, a irregularidade que deu ensejo à constituição de crédito tributário em desfavor da empresa Gaslar Comércio de Bebidas Ltda., no montante de R\$ 184.310,58 (cento e oitenta e quatro mil, trezentos e dez reais e cinquenta centavos) não foi apenas a simulação ilícita de venda da empresa engendrada – o que supostamente teria ocorrido em dezembro de 1999 – mas também o motivo pelo qual a simulação foi engendrada, qual seja, se furta à responsabilização pela apresentação de toda a documentação fiscal e contábil daquela pessoa jurídica quando solicitada pela autoridade fazendária, com o fim de eliminar a possibilidade do recolhimento tributário.

*Dessa forma, depreende-se dos autos, como já averbado, que os acusados, quando da intimação pela Receita Federal do Brasil, ao simularem a transferência da empresa, passaram a deixar de apresentar documentos fiscais e contábeis da empresa, documentos aqueles referentes ao período de janeiro de 1996 até dezembro de 2000, do que resultou um crédito tributário no valor de R\$ 184.310,58, crédito este não pago, de acordo com a prova acostada aos autos, exurgindo, assim, a **supressão** de tributo, conforme “auto de Infração (fls. 150/167) referente aos tributos não recolhidos aos cofres públicos (Imposto de Renda de Pessoa Jurídica e contribuição social, acrescido de juros e multa) – (06/09)”. (...) (destaques do original)*

2. A denúncia, como se extrai do relatório, revela a conduta dos réus de simulação da venda da empresa Gaslar Comércio de Bebidas Ltda. com o fim de eximirem-se do pagamento de tributos. De outro lado, as razões recursais invocam supressão ou redução do tributo pelos mesmos fatos delitivos.

Pois bem, se o arranjo engendrado pelos acusados é indubitável, porquanto a narrativa do Ministério Público Federal, arrimada em provas, demonstra, no tocante à classificação do crime, embora tanto o inciso I do art. 1º quanto o inciso I do art. 2º da Lei 8.137/90 descrevam como fatos típicos a omissão de informação e a prestação de declaração falsa à autoridade fazendária, há de se ver que o objetivo dos agentes em uma e outra situação é distinto. No primeiro tem-se delito material, haja vista exigir-se o resultado para configuração, e o dolo específico revela-se na vontade consciente de suprimir ou reduzir o tributo; no segundo, crime formal, de mera atividade, o dolo específico é desnecessário e o aperfeiçoamento acontece com a isenção indevida do pagamento do tributo, sem, necessariamente, haver o resultado.

Nesse ponto impende destacar que o art. 2º da Lei 8.137/90, ao afirmar no *caput* ser de “mesma natureza” os crimes ali descritos, não o fez em relação ao art. 1º, mas à ordem tributária, bem jurídico tutelado pela norma, pois se de outro modo se entendesse exigir-se-ia para caracterização de um crime formal (art. 2º) os mesmos pressupostos do crime material (art. 1º), sem a observação das diferenças existentes entre ambos. Alécio Adão Lovatto, autor citado no parecer, ensina, a propósito, que (fls. 517):

A expressão ‘crimes de mesma natureza’ não tem o alcance de exigir os mesmos requisitos tipificados no artigo 1º, v.g. que se busque reduzir ou suprimir tributo. A mesma natureza significa a ordem tributária, sendo que, no artigo 1º, a ordem tributária é protegida de forma clara e direta, vedando-se a falsidade, enquanto, no artigo 2º, outros aspectos da ordem tributária são protegidos, alguns nada tendo com sonegação em seu sentido próprio.

In casu ficou clara a dissimulação dos acusados em relação à própria saída da direção da pessoa jurídica em tela, com a 9ª alteração ao contrato social. E, como bem frisado pelo *Parquet* (fls. 518):

(...) Deveras, a simulação da venda, por si só não acarreta a supressão ou redução de tributos, mas a mera transferência da responsabilidade

APELAÇÃO CRIMINAL 0003041-39.2007.4.01.3500 (2007.35.00.003046-4)/GO

tributária, na medida em que a indigitada fraude não interfere na hipótese de incidência tributária (fato gerador), isto é, não possui o condão de alterar o objeto da relação jurídico-tributária.

Porém, a simulação provoca a alteração do pólo passivo da relação obrigacional tributária, o que viabiliza ao fraudador se eximir do pagamento do tributo...

Ou seja, o tributo não é necessariamente suprimido ou reduzido com a alteração fraudulenta do quadro societário da empresa. Demais, supressão está ligada ao fato gerador do tributo, porque a hipótese de incidência pode ser totalmente eliminada pelo agente, assim como ocorre com a redução, que se refere ao encurtamento da base de incidência tributária; não há relação com o pagamento do qual o agente pode pretender eximir-se. Além disso, a supressão e/ou a redução do tributo, por óbvio, ocorrem em momento anterior ao pagamento, haja vista que este somente se ultima com a constituição do crédito tributário que não pode ser suprimido ou reduzido.

Na espécie, com a transferência simulada da pessoa jurídica Gaslar – Comércio de Gás e Bebidas Ltda., extrai-se, pelos fatos narrados na denúncia e nas razões recursais, que a intenção dos acusados foi a de evitar o pagamento do tributo, não de pura e simplesmente eliminá-lo ou de reduzi-lo, tanto que a Receita Federal, no intróito da Representação Fiscal para Fins Penais (fls. 06), acertadamente imputou-lhes a conduta descrita no inciso I do art. 2º da Lei 8.137/90.

3. Tal o contexto, eis a fundamentação da decisão na parte referente à classificação do delito (fls. 448/471):

(...) 4. Qualificação jurídica dos fatos narrados na denúncia

No presente caso, a conduta imputada aos réus foi classificada como configurando o crime descrito no artigo 1º, incisos I e IV, da Lei 8.137/1990, ou seja, a supressão ou a redução de tributo, mediante as condutas consistentes em “omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias” (inciso I) e em “elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato” (inciso IV).

Não está, com a devida vênia, correta, a qualificação jurídica dada pelo autor aos fatos narrados na denúncia.

No tocante à distinção entre o crime descrito no artigo 1º, inciso I, e o tipificado no artigo 2º, inciso I, LUIZ REGIS PRADO (Direito Penal Econômico, Editora RT, São Paulo, 2004, págs. 414 e 415) acentua que, “[a]o comparar esse dispositivo com o artigo 2º, inciso I, da Lei 8.137/90, verifica-se que ambos tipificam a omissão de informação ao Fisco ou a prestação de declarações falsas às autoridades fazendárias. Mas a semelhança cessa nesse item, pois enquanto o artigo 1º, inciso I, constitui delito de resultado, exigindo-se para a sua configuração – em razão da omissão ou da falsidade – a efetiva supressão ou redução do tributo devido, o artigo 2º, I, é delito de mera conduta, sendo suficiente para sua consumação a omissão ou declaração falsa com o fim de eximir-se total ou parcialmente do pagamento do tributo, não se exigindo o resultado danoso.”

Adiante, LUIZ REGIS PRADO (obra citada, página 439) esclarece, quanto ao tipo do artigo 2º, que ele “é de mera atividade, porque embora haja a indicação do resultado em seu conteúdo formal (para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo), não se exige a ocorrência deste último para sua consumação, sendo suficiente a prestação de declaração falsa, a omissão de declaração ou o emprego de outra fraude com o fim de suprimir ou reduzir o tributo devido.” (Itálico original)

Como se vê, o crime descrito no artigo 2º, inciso I, não exige, para a sua consumação, a produção do resultado, consistente em eximir-se o

APELAÇÃO CRIMINAL 0003041-39.2007.4.01.3500 (2007.35.00.003046-4)/GO

contribuinte, total ou parcialmente, do pagamento do tributo. Dessa forma, casos haverá em que a ação ou a omissão do agente produzirá o resultado consistente em eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento do tributo. Assim, a ocorrência do resultado não constitui o signo distintivo entre os tipos penais em causa, devendo a distinção entre eles ser verificada por meio da análise dos tipos respectivos.

Essa interpretação se robustece quando se constata que, da conduta descrita no inciso II do artigo 2º (deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo da obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos). Resulta situação de fato idêntica à decorrente da conduta descrita no inciso I, ou seja, o não-pagamento do tributo.

Por isso, REGIS PRADO (obra citada, pagina 415) ressalta que “[é] necessária a devida atenção quanto à subsunção das condutas praticadas nos devidos incisos, de modo a ser observada a tipificação mais adequada à espécie concreta.”

*Por conseguinte, impõe-se a análise do significado preciso da expressão **supressão e redução de tributo**, contida no artigo 1º, inciso I, e da expressão **eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo**, constante do artigo 2º, inciso I.*

PAULO DE BARROS CARVALHO (Curso de Direito Tributário, 5ª Edição atualizada, São Paulo, Saraiva, 1991, pág. 166) esclarece que “[a]o conceituar o fato que dará ensejo ao nascimento da relação jurídica do tributo, o legislador [...] seleciona as propriedades que julgou importantes para caracterizá-lo. E, desse conceito, podemos extrair critérios de identificação que nos permitam reconhecê-lo toda vez que aconteça. No enunciado hipotético, vamos encontrar três critérios identificadores: a) critério material; b) critério espacial; e c) critério temporal.”

O critério material congrega os elementos que constituem o fato do qual se origina a obrigação tributária. Esse fato é o comportamento humano, “formado, invariavelmente, por um verbo, seguido de seu complemento” (PAULO DE BARROS CARVALHO, obra citada, pág. 167). O critério espacial constitui o lugar em que surge a obrigação tributária (PAULO DE BARROS CARVALHO, obra citada, pág. 170). O critério temporal designa o momento em que surge a obrigação tributária (PAULO DE BARROS CARVALHO, obra citada, pág. 172).

Na supressão ou na redução, o agente atua no sentido de suprimir ou de reduzir um dos elementos ou critérios da hipótese de incidência, hipótese tributária ou fato gerador do tributo. Essa atuação, ou conduta, pode evitar, totalmente, o surgimento do fato gerador (supressão), ou, parcialmente, diminuindo a sua abrangência material, espacial ou temporal (redução).

Por sua vez, a conduta descrita pelo autor, na denúncia, não implicou a supressão ou a redução de tributo, mas, sim, a transferência da responsabilidade tributária (C.T.N., artigos 123 e 128 a 138) pelo pagamento da exação respectiva aos supostos adquirentes da totalidade das quotas da sociedade limitada em causa: a empresa Gaslar.

A transferência da responsabilidade tributária, no caso, não implicou qualquer interferência nos critérios ou elementos da hipótese tributária (poderia haver implicação, por exemplo, se a empresa tivesse sido fraudulentamente transferida para a propriedade de pessoa física ou jurídica isenta de tributação).

Dessa forma, a empresa continuou comprando e vendendo, e, assim, continuou a praticar fatos sujeitos à qualificação jurídica tributária. Não houve, por conseguinte, a partir da conduta consistente na simulação da alienação das cotas sociais, a supressão ou a redução de tributo devido.

APELAÇÃO CRIMINAL 0003041-39.2007.4.01.3500 (2007.35.00.003046-4)/GO

Com efeito, no tocante aos critérios ou elementos componentes da hipótese de incidência, hipótese tributária ou fato gerador da obrigação tributária, não houve a prática, pelos acusados de qualquer fraude ou subterfúgio visando a suprimir ou a reduzir tributo de competência da União.

Por isso, a alienação simulada das quotas sociais tem sido tipificada no artigo 298 do Código Penal (“Falsificar, no todo ou em parte, documento particular ou alterar documento particular verdadeiro.”). Por sua vez, a ocorrência de redução ou de supressão de tributos, tipificada no artigo 1º da Lei 8.137/1990, somente tem sido reconhecida quando, além da simulação da alienação das quotas da empresa, o agente emprega outra falsidade para reduzir ou suprimir tributos.

(...)

*Por outro lado, no presente caso, a própria narração dos fatos aponta no sentido da inoportunidade de supressão ou de redução de tributos. Inicialmente, o autor afirma que os réus, “com vontade livre e consciente, simularam a venda da referida empresa, consignando informações falsas em instrumento de alteração ao contrato social, valendo-se de dois supostos adquirentes, Rogério Chagas Muradas e Lucas de Araújo Moura, **com o escopo de se eximirem do pagamento de tributos federais devidos o que, deveras, ocorreu.**” (folha 1-A, grifei)*

*Essa narrativa corresponde, “mutatis mutandis”, à descrita na Representação Fiscal para Fins Penais. De fato, os auditores afirmaram que “[n]o procedimento de fiscalização ficou constatado que o contribuinte ‘simulou’ a venda da empresa a terceiros, **com a finalidade de se eximir do pagamento dos tributos federais devidos**” (folha 7, numeração da SRDPF/GO, grifei).*

*Como se vê, o autor não afirma que, por meio da conduta praticada, os réus **suprimiram ou reduziram tributos devidos à União**, mas, sim, que eles, por meio dela (conduta), tinham por objetivo “**se eximirem do pagamento de tributos federais devidos**”.*

*Mais adiante, o autor afirma que os réus “dissimularam a alteração do quadro societário **no intuito de se desobrigarem da responsabilidade tributária, suprimindo o pagamento dos tributos federais.**” (“idem”, grifei). No tocante à supressão, cumpre notar que ela se refere ao fato gerador (hipótese de incidência ou hipótese tributária) do tributo devido, e, não, simplesmente, ao pagamento. Com efeito, suprimir o pagamento significa, claramente, deixar de pagar.*

Ademais, o pagamento refere-se ao crédito tributário, ou seja, ao tributo já constituído (C.T.N., artigo 156, inciso I). De fato, com a expedição do auto de infração, está consumado o lançamento e tornado líquido e certo o crédito tributário, que somente deixará de prevalecer se o contribuinte interpuser recurso administrativo ou de outra forma obtiver a suspensão de sua exigibilidade (C.T.N., artigos 142 e 151), sendo a inscrição na dívida ativa mero corolário daquele (lançamento) (RE 94462/SP Embargos de Divergência, Relator Min, MOREIRA ALVES, Tribunal Pleno, julgado em 06/10/1982, DJ 17-12-1982 P.13209, RTJ 106/263).

Assim, para que haja pagamento, ou omissão na realização dele, é necessário que o tributo já tenha sido constituído, ou seja, não tenha sido suprimida nem reduzida a sua constituição.

Dessa forma, a qualificação jurídica dos fatos narrados na denúncia é contraditória. Com efeito, o autor, a despeito de afirmar que os réus tinham por objetivo se eximirem do pagamento de tributo e de se desobrigarem da responsabilidade tributária, o que caracteriza o crime descrito no artigo 2º, inciso I, da Lei 8.137/1990, em que está em jogo tributo já constituído,

APELAÇÃO CRIMINAL 0003041-39.2007.4.01.3500 (2007.35.00.003046-4)/GO

qualificou esses fatos no artigo 1º, incisos I e IV, que se referem à supressão ou à redução do valor do tributo, e, portanto, a fase anterior à sua constituição definitiva.

*Assim sendo, correta a classificação jurídica dada pelos auditores-fiscais aos fatos por eles apurados, ou seja, no artigo 2º, inciso I, da Lei 8.137/1990, segundo o qual constitui crime contra a ordem tributária **fazer declaração falsa**, ou omitir declaração sobre as rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, **para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo.***

(...)

Por outro lado, e, ainda que assim não fosse, o certo é que a dúvida decorrente da existência de dois tipos criminais que se encaixam, no caso, pelo menos em parte, no que concerne ao artigo 1º, e, totalmente, no que respeita ao artigo 2º, impõe ao julgador a adoção da interpretação mais favorável ao réu, e, não, ao acusador, pois “in dubio pro reo”.

(...)

Dessa forma, classifico os fatos narrados na denúncia no artigo 2º, inciso I, da Lei 8.137/1990. (...)

Como se observa, agiu certo o Juiz *a quo* ao desclassificar a conduta dos réus dos incisos I e IV do art. 1º para o inciso I do art. 2º, todos da Lei 8.137/90.

4. Assim sendo, com a nova capitulação dos fatos narrados na denúncia, tem razão o Ministério Público Federal em pugnar pela extinção da punibilidade, em decorrência da prescrição da pretensão punitiva estatal.

O tipo descrito no inciso I do art. 2º da Lei 8.137/90 prevê pena máxima em abstrato de 02 (dois) anos de detenção. A prescrição, nesse caso, rege-se pelo art. 109, inciso V, do Código Penal, o qual determina prazo de quatro anos para o reconhecimento do benefício, se o máximo da pena é igual a um ano ou, sendo superior, não excede a dois.

A ação fiscal encerrou-se em 30/10/2002 (fls. 162), e a contagem temporal da prescrição teve início. Considerando o recebimento da denúncia em 08/01/2007 (fls. 284), mais de quatro anos transcorreram entre uma e outra data, fulminando, dessa forma, a pretensão punitiva.

5. **Pelo exposto**, nego provimento à apelação e declaro, de ofício, a extinção da punibilidade, pela prescrição da pretensão punitiva, de Mário Bittar e Cristina Araújo Quinan Bittar, com fulcro nos arts. 107, IV; 109, V; e art. 61 do Código de Processo Penal.

6. É o voto.