



**MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL**  
**2ª Câmara de Coordenação e Revisão**

**VOTO N° 6782/2014**

**PROCEDIMENTO MPF N° 1.34.016.000264/2014-64**

**SUSCITANTE: PROCURADORIA DA REP\xcdBLICA EM BELO HORIZONTE**

**SUSCITADO: PROCURADORIA DA REP\xcdBLICA EM SOROCABA**

**RELATOR: M\xcdRIO FERREIRA LEITE**

**NOTÍCIA DE FATO. CONFLITO NEGATIVO DE ATRIBUIÇÕES. SUPosta PRÁTICA DE CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA (LEI N° 8.137/90, ART. 1º). DELITO MATERIAL. EMPRESA COM SEDE SOCIAL EM UM LOCAL – BELO HORIZONTE – , ALTERADO PARA OUTRO MUNICÍPIO – SOROCABA – DURANTE O PROCEDIMENTO FISCAL. COMPETÊNCIA PARA O PROCESSO E O JULGAMENTO QUE SE FIRMA PELO LOCAL ONDE SE CONSUMOU A INFRAÇÃO, NOS TERMOS DO ART. 70 DO CPP, INDEPENDENTE DO LOCAL ONDE O CRÉDITO FOI DEFINITIVAMENTE CONSTITUÍDO. INCONGRUÊNCIA DA SÚMULA VINCULANTE 24 DO STF, QUE AFIRMA A NECESSIDADE DA CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PARA CONSUMAÇÃO DO CRIME, AINDA QUE SE CONSIDERE TAL CONSTITUIÇÃO COMO CONDIÇÃO OBJETIVA DE PUNIBILIDADE OU DE PROCEDIBILIDADE. CONFLITO CONHECIDO PARA DECLARAR A ATRIBUIÇÃO DA PROCURADORA DA REP\xcdBLICA EM BELO HORIZONTE/MG, ÓRGÃO SUSCITANTE. LOCAL ONDE O PROCEDIMENTO FISCAL TEVE INÍCIO E ONDE O FATO SE CONSUMOU.**

1. Nos termos do art. 70 do CPP, a competência se firma, em regra, pelo local da consumação da infração penal. O delito previsto no art. 1º da Lei 8.137/90 configura crime material, cuja consumação ocorre quando o agente realiza todos os elementos do tipo ou, na expressão de Magalhães Noronha: “o crime é consumado quando reúne todos os elementos de sua definição legal” (Direito Penal I, 1984, pág. 132). Outra não é a expressão de Cleber Masson, Direito Penal Esquematizado, I, pág. 320, 2012, *verbis*: “Dá-se a consumação, também chamada de crime consumado ou *summum opus*, quando nele se reúnem todos os elementos de sua definição legal”. Para Julio Fabbrini Mirabete: “Está consumado o crime quando o tipo está inteiramente realizado, ou seja, quando o fato concreto se subsume ao tipo abstrato descrito na lei penal” (Manual de Direito Penal, I, pag. 154, 1985).

2. Por sua vez, preceitua o art. 1º, da Lei 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 (...). Logo, toda ação ou omissão prevista no tipo penal que o contribuinte pratique ou deixe de praticar, que resulte em supressão ou redução de tributos, levará à consumação do ilícito penal, independente da constituição do crédito tributário, posto que já percorrido o *iter criminis*.

3. O crédito tributário surge com a ocorrência do fato gerador, nos exatos termos do art. 113 do CTN.

4. Por sua vez, o lançamento nada mais é do que a verificação de sua existência, a fixação do “quantum” devido, a identificação do sujeito passivo e do prazo legal da obrigação. Portanto, a constituição definitiva do crédito tributário é estranha e externa ao *iter criminis*, não

se podendo afirmar que o fato somente se consuma com a sua verificação, posto que estar-se-ia transportando para o tipo penal tributário elemento não previsto na norma incriminadora. Nessa linha, a constituição do crédito tributário mais se caracteriza como condição de procedibilidade, por ficção legal, posto que haverá necessidade de ser demonstrada, previamente, a ocorrência do fato gerador e montante do tributo iludido, questão probatória.

5. Ainda que se interprete a constituição do crédito tributário como condição objetiva de punibilidade, não integra o tipo penal, sendo totalmente equivocada a afirmação da Súmula Vinculante 24 do STF, de que o crime não estaria consumado. Luiz Régis Prado, Curso de Direito Penal, 1999, página 482, afirma que as *condições objetivas de punibilidade* são “exteriores à ação e delas depende a punibilidade do delito, por razões de política criminal (oportunidade, conveniência)”. Para Cesar Roberto Bitencourt, as *condições objetivas de punibilidade* são alheias à estrutura do crime, isto é, não o integram e, por conseguinte, não são objetos do dolo ou da culpa (Tratado de Direito Penal, 2004, vol 2, pág. 118).

6. Fácil, pois, concluir, que a constituição definitiva do crédito tributário não guarda relação com a consumação do crime ou sua tipicidade, mas tão somente com o exercício da ação penal e a punibilidade do agente, sendo, ao mesmo tempo, condição objetiva de punibilidade e de procedibilidade, esta, por opção legislativa.

7. Portanto, o resultado naturalístico, qual seja, a supressão ou redução do tributo devido já ocorreu no mundo exterior ou natural, dependendo apenas da demonstração do *quantum* suprimido em relação ao agente.

8. No caso, o crime se consumou no local em que houve a supressão de tributo e onde, aliás, teve início o procedimento fiscal, sendo irrelevante a mudança de município da sede da empresa. A persecução penal para apuração de prática, em tese, de crime material contra a ordem tributária deve ocorrer no local da consumação da suposta conduta delituosa, local em que o agente obteve o proveito com sua ação ou omissão.

9. A própria Representação Fiscal para Fins Penais foi formulada pela Delegacia da Receita Federal em Minas Gerais, sendo apenas encaminhada pela Delegacia da Receita em Sorocaba/SP à Procuradoria da República da mesma cidade, sendo certo que os fatos ocorreram em 2001 e 2002 e a empresa transferiu sua sede em 2007, mas os sócios residem na cidade de Belo Horizonte, tornando até mais fácil a instrução processual.

10. Pelo conhecimento do presente conflito negativo e, no mérito, por sua procedência para reconhecer a atribuição da Procuradora da República oficiante na Procuradoria da República em Belo Horizonte/MG.

Trata-se de conflito negativo de atribuições instaurado entre a Procuradoria da República em Belo Horizonte/MG, ora suscitante, e a Procuradoria da República no município de Sorocaba/SP, ora suscitada, nos autos de Notícia de Fato em que se apura a suposta prática de crime contra a ordem tributária (Lei nº 8.137/90) cometido, em tese, pelos administradores da empresa Minexo do Brasil Ltda.

Consta dos autos que, nos anos de 2001 e 2002, os administradores da empresa supramencionada teriam registrado declarações de importação instruídas com faturas comerciais falsas, informando para efeito de despacho aduaneiro valores subfaturados.

O Procurador da República oficiante em Sorocaba/SP, considerando que, na data dos fatos criminosos apurados (2001 e 2002), a pessoa jurídica investigada estava sediada na cidade de Belo Horizonte/MG, declinou de suas atribuições em favor da Procuradoria da República em Minas Gerais, nos seguintes termos (fls. 28/29):

“(...)

Verifica-se que os fatos criminosos apurados no feito foram praticados nos anos de 2001 e 2002, período em que a empresa Minexo do Brasil Ltda – ME estava sediada na cidade de Belo Horizonte, MG (fls. 532/539, do arquivo eletrônico constante da mídia acostada na fl. 04 e fls. 19/21). Apenas no ano de 2007 é que a mencionada empresa teve sua sede transferida para a cidade de Sorocaba, SP, onde permanece até o momento (fl. 22).

Portanto, tendo em vista que o domicílio fiscal da pessoa jurídica Minexo do Brasil Ltda – ME, na época dos fatos, estava localizado no município de Belo Horizonte, MG, conclui-se que em tal município foram praticados os fatos tratados nos autos.”

Por sua vez, ao apreciar o procedimento investigatório, a Procuradora da República oficiante em Minas Gerais houve por bem suscitar o presente conflito negativo de atribuição, aduzindo que a consumação do delito em análise ocorreu apenas em 31/03/2014, momento da constituição definitiva do crédito tributário, sendo que, nesta data, a empresa Minexo do Brasil Ltda encontrava-se sediada em Sorocaba/SP. Nas palavras da Representante ministerial (fls. 31/33):

“(...)

Para efeitos de verificação da competência territorial nos casos de *Crime contra a ordem tributária*, decerto, deve-se levar em conta o domicílio fiscal da pessoa jurídica envolvida na época dos fatos delitivos praticados. Ocorre que o delito em questão se consuma tão somente no momento da constituição definitiva do crédito tributário.

(...)

Com efeito, a constituição definitiva do crédito tributário ocorreu em 31 de março de 2014 (vide *Ofício GAB/DRFSOR nº 135/2014 de fl. 06*). Nessa data o domicílio fiscal da empresa MINEXO DO BRASIL LTDA. - ME localizava-se não mais em Belo Horizonte/MG, mas em Sorocaba/SP (fls. 23/26).”

Os autos foram encaminhados a esta 2<sup>a</sup> Câmara de Coordenação e Revisão do MPF, na forma do art. 62, inc. VII, da LC nº 75/93.

É o relatório.

Cuida-se de conflito negativo de atribuições suscitado em razão da divergência acerca do local onde deve se dar a persecução penal, o que se insere nas atribuições desta 2<sup>a</sup> CCR, conforme dispõe o art. 62, inc. VII, da LC nº 75/93.

No mérito, a questão deve ser resolvida à luz do art. 70 do Código de Processo Penal, que determina a competência do Juízo do lugar em que se consumou o delito ou, na hipótese de tentativa, do lugar em que foi praticado o último ato de execução.

Trata-se de infração penal prevista no art. 1º da Lei nº 8.137/90, que constitui crime material, cuja competência para processar e julgar é do local onde houver ocorrido a sua consumação, isto é, no local onde o agente percorreu o *iter criminis*, auferindo o resultado naturalístico, sendo irrelevante o local em que houve a constituição definitiva do crédito tributário, em face da mudança de município da sede da empresa, cujos sócios, aliás, não acompanharam. Incongruência na fundamentação do enunciado vinculante 24 do STF.

Vale dizer, o delito tipificado no art. 1º da Lei nº 8.137/90 configura crime material, cuja consumação depende de resultado naturalístico, qual seja, a supressão ou redução do tributo devido, o que se deu no local em que houve a ocorrência do fato gerador, não havendo que se confundir com o término do procedimento administrativo fiscal, com a constituição definitiva do crédito tributário, que se destina unicamente à verificação de sua existência, a fixação do *quantum* devido, a identificação do sujeito passivo e do prazo legal da obrigação, ainda que se reconheça abalizada jurisprudência em contrário (Cf.: STF, HC 86032, Rel. Ministro CELSO DE MELLO, Segunda Turma, DJe: 13/06/2008 e STJ, RHC 200900266529, Rel. Ministro FELIX FISCHER, 5<sup>a</sup> Turma, DJe: 22/06/2009).

Do que consta dos autos, verifica-se que, de fato, quando do início da ação fiscal, em 2006, a empresa ora investigada mantinha sede em Belo Horizonte/MG, o que motivou a atuação da Delegacia da Receita Federal em Minas Gerais na lavratura do Auto de Infração. No entanto, conforme documento acostado às fls. 23/26, a referida empresa teve sua sede transferida para a cidade de Sorocaba/SP no ano de 2007, onde permanece até o momento, não obstante os sócios não tenham mudado seu domicílio.

O ofício nº135/2014 (fl. 06), tendo como remetente a Delegacia da Receita Federal em Sorocaba/SP, e como destinatário a Procuradoria da República naquela mesma unidade federativa, informa que a constituição definitiva dos créditos tributários, dos exercícios 2001 e 2002, deu-se em 31/03/2014 (Processo nº 10611.003570/2006-11), ou seja, após a transferência do domicílio fiscal para o município de Sorocaba/SP.

Não se desconhece a Súmula Vinculante nº 24 do Supremo Federal, a qual exige o lançamento definitivo do crédito tributário para a configuração do delito contra a ordem tributária, *in verbis*:

***Não se tipifica crime material contra a ordem tributária, previsto no art. 1º, incisos I a IV, da Lei nº 8.137/90, antes do lançamento do crédito tributário.***

Entretanto, como dito, a súmula é equivocada em sua fundamentação, pois transporta para o tipo penal fato estranho e externo, exigível apenas para fins de punibilidade do agente.

A propósito do tema, além dos renomados penalistas já referidos na ementa, vale destacar lição de Juarez Tavarez<sup>1</sup> que, não obstante estar se referindo aos crimes falimentares, aplica-se, *mutatis mutandis*, aos delitos contra o ordem tributária:

***“(...) a declaração de falência continua sendo uma condição objetiva de punibilidade também nos crimes pós-falimentares, de tal sorte que se essa sentença, por alguma motivo for reformada ou anulada, embora os fatos se tenham consumado (grifei), restarão impuníveis...”***

---

<sup>1</sup>Juarez Tavarez. Teoria do injusto Penal, Belo Horizonte. Del Rey, 2000, p. 204.

Segundo ensinamentos de Luiz Flávio Gomes, “*condição objetiva de punibilidade é aquela situação criada pelo legislador por razões de política criminal destinada a regular o exercício da ação penal sob a ótica da sua necessidade. Não está contida na noção de tipicidade, antijuridicidade ou culpabilidade, mas é parte integrante do fato punível. Ex: constituição definitiva do crédito tributário para que seja instaurada a ação penal por crime de sonegação*”<sup>2</sup>.

Ainda sobre o tema, destaca o referido Professor que “*condição objetiva de punibilidade é aquela exigida pela lei para que o fato se torne punível concretamente. Trata-se de circunstância que se encontra fora do tipo do injusto e da culpabilidade, mas de cuja existência depende a punibilidade do fato*”<sup>3</sup>.

No mesmo sentido, Magalhães Noronha, 1984, vol. 1, pág. 114/115, inclusive citando ASÚA, *La Ley y el Delito*, pág. 456, *in verbis*:

“son auténticas condiciones objetivas y extrínsecas de penalidad los presupuestos procesales expresa o tácitamente exigidos em las leyes punitivas, al describir y penar una concreta figura del delito”.

Portanto, consumada a infração material no local em que houve o proveito econômico, cabe reconhecer, no caso, a atribuição do órgão suscitante, nos termos da regra prevista no art. 70 do Código de Processo Penal.

No caso em comento, a própria colheita de provas será facilitada, pois os sócios não mudaram sua residência e os auditores fiscais que participaram da fiscalização estão sediados em Belo Horizonte, embora isso não seja determinante pra fixar ou alterar competência ou atribuição.

Ante o exposto, voto pelo conhecimento do presente conflito negativo de atribuição e, no mérito, por sua procedência para reconhecer a atribuição da Procuradoria da República em Belo Horizonte-MG, para dar continuidade à persecução penal.

<sup>2</sup> <http://lfg.jusbrasil.com.br/noticias/949261/qual-a-diferenca-entre-condicao-objetiva-de-punibilidade-e-condicao-de-procedibilidade-marcio-pereira>

<sup>3</sup> <http://lfg.jusbrasil.com.br/noticias/25081/qual-a-diferenca-entre-condicao-especifica-de-procedibilidade-e-condicao-objetiva-de-punibilidade-marcio-pereira>

Remetam-se os autos à Procuradora da República Isabela de Holanda Cavalcanti. (suscitante), oficiante na Procuradoria da República em Belo Horizonte/MG, para adoção das providências cabíveis, cientificando-se o Procurador da República Osvaldo dos Santos Heitor Jr (suscitado), na Procuradoria da República em Sorocaba/SP, com as nossas homenagens.

Brasília/DF, 11 de setembro de 2014.

**Mário Ferreira Leite**  
Subprocurador-Geral da República  
Suplente – 2<sup>a</sup> CCR/MPF

/vD.