



MPF
FLS. _____
2ª CCR

MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL
2ª CÂMARA DE COORDENAÇÃO E REVISÃO

VOTO Nº 1076/2017

PROCESSO Nº 1.34.015.000525/2016-18

ORIGEM: PRM – SÃO JOSÉ DO RIO PRETO/SP

PROCURADOR OFICIANTE: ELEOVAN CÉSAR LIMA MASCARENHAS

RELATORA: LUIZA CRISTINA FONSECA FRISCHEISEN

NOTÍCIA DE FATO. ART. 11, ALÍNEA “A”, DA LEI Nº 4.357/64 c/c ART. 168 DO CÓDIGO PENAL E ART. 2º, INCISO II, DA LEI Nº 8.137/90. SONEGAÇÃO FISCAL DE IMPOSTO DE RENDA SOBRE TRABALHO ASSALARIADO. DELITO DE NATUREZA MATERIAL. CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO PRESCRICIONAL NÃO ULTRAPASSADO. PROSEGUIMENTO DA INVESTIGAÇÃO.

1. Notícia de Fato instaurada para apurar a suposta prática do crime previsto no art. 11, alínea “a”, da Lei nº 4.357/64 c/c art. 168 do Código Penal e art. 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90.
2. Promoção de arquivamento com fundamento na prescrição da pretensão punitiva estatal, tendo em vista que os fatos ocorridos em 2006.
3. Remessa dos autos à 2ª Câmara de Coordenação e Revisão do Ministério Público Federal, nos termos do art. 62, IV, da LC 75/93.
4. Crimes de natureza material, tendo, portanto, sua consumação condicionada a um resultado naturalístico que, no caso, dá-se pela constituição definitiva do lançamento tributário.
5. No caso dos autos, verifica-se que o crédito tributário foi definitivamente constituído em 26/07/2011, parcelado em 26/07/2011 e rescindido em 14/03/2014, data em que sua exclusão passou a produzir efeitos.
6. Prazo prescricional não ultrapassado, nos termos do art. 107, incisos IV e V c/c o art. 109, inciso IV, todos do Código Penal.
7. Designação de outro membro do Ministério Público Federal para prosseguir na investigação.

Trata-se de Notícia de Fato instaurada para apurar a suposta prática do crime tipificado no art. 11, alínea “a”, da Lei nº 4.357/64 c/c art. 168 do Código Penal e art. 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90, atribuído aos representantes legais da Sociedade América Futebol Clube, tendo em vista a possível sonegação fiscal de imposto de renda sobre trabalho assalariado.

O Procurador da República oficiante, à fl. 272, promoveu o arquivamento com fundamento na prescrição da pretensão punitiva estatal, sob os seguintes argumentos:

"Deve-se observar, todavia, sem necessidade de maiores delongas, que se encontra extinta a punibilidade pela ocorrência da prescrição da pretensão punitiva, conforme demonstraremos a seguir.

A pena *in abstracto*, combinada ao crime previsto no artigo 168 do Código Penal combinado com o art. 11 da Lei nº 4.354/64 é de '01 (um) a 04 (quatro) anos, e multa'. Já a prevista no artigo 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90 é de '06 (seis) meses a 02 (dois) anos, e multa'.

De acordo com o art. 109, inciso V e VI, do Código Penal, ocorre a prescrição em '8 (oito) anos, se o máximo da pena é superior a 02 (dois) anos e não excede a 04 (quatro)' e em '04 (quatro) anos, se o máximo da pena é igual a um ano ou, sendo superior, não excede a dois'.

Ocorre que entre a data da consumação do crime, ou seja, a data da retenção indevida do imposto de renda (dezembro de 2006), até a presente data, já decorreram mais de 08 (oito) anos, prazo prescricional máximo calculado entre os crimes investigados, de modo que já ocorreu a prescrição da pretensão punitiva".

Os autos foram encaminhados à 2ª Câmara de Coordenação e Revisão do Ministério Público Federal, nos termos do art. 62, IV, da LC 75/93.

É o relatório.

Com a devida vênia do Procurador da República oficiante, o arquivamento do feito neste estágio afigura-se prematuro.

A questão cinge-se à análise da natureza jurídica e consumação do crime de sonegação fiscal de imposto de renda sobre trabalho assalariado, conduta que, em tese, caracteriza os crimes tipificados no art. 11, alínea "a", da Lei nº 4.357/64 c/c art. 168 do Código Penal e art. 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90, *in verbis*:

Código Penal

Art. 168 - Apropriar-se de coisa alheia móvel, de que tem a posse ou a detenção:
Pena - reclusão, de um a quatro anos, e multa.

Lei nº 4.357/64

Art 11. Inclui-se entre os fatos constitutivos do crime de apropriação indébita, definido no art. 168 do Código Penal, o não-recolhimento, dentro de 90 (noventa) dias do término dos prazos legais:

a) das importâncias do Imposto de Renda, seus adicionais e empréstimos compulsórios, descontados pelas fontes pagadoras de rendimentos;

Lei nº 8.137/90

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza:

II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa.

Verifica-se que se trata de um crime de conduta mista que para se aperfeiçoar pede duas condutas, uma comissiva, antecedente, a saber o ato de descontar ou cobrar determinado valor e, a seguir, tendo feito o desconto ou a cobrança deixar de recolher no prazo legal o valor objeto da cobrança ou desconto, vale dizer não pagar no vencimento. Esta última conduta é omissiva.

Ambos têm a mesma natureza do tipo do art. 1º da Lei nº 8137/90, culminam em não se pagar o devido ao Fisco, lesando a Fazenda Pública. O tipo do art. 1º também é de conduta mista e de resultado, assim se a um se aplica a Súmula Vinculante 24 do STF, ao outro, por identidade de razões se há de dar o mesmo tratamento, *ubi eadem ratio, ibi idem jus, data venia*.

Em recente entendimento do C. STJ, acerca da conduta típica do art. 2º, inciso II, da Lei n.º 8.137/90, este entendeu que: “*O termo a quo para a contagem do prazo prescricional em relação ao crime previsto no art. 2º da Lei n. 8.137/1990 é o momento da constituição definitiva do crédito tributário, elemento imprescindível para o desencadeamento da ação penal.*”. Eis a ementa do referido julgado na íntegra:

“HABEAS CORPUS. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA. ART. 2º, II, DA LEI N. 8.137/1990. DISCUSSÃO ACERCA DO MOMENTO EM QUE OCORRE A CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL DA CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL. SÚMULA 436/STJ. ENTREGA DE DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE PERANTE O FISCO. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO PUNITIVA NA MODALIDADE RETROATIVA. CONFIGURAÇÃO. CONSTRANGIMENTO ILEGAL EVIDENCIADO.

1. O termo a quo para a contagem do prazo prescricional em relação ao crime previsto no art. 2º da Lei n. 8.137/1990 é o momento da constituição definitiva do crédito tributário, elemento imprescindível para o desencadeamento da ação penal.

2. Segundo o enunciado na Súmula 436/STJ, editada pela Primeira Seção, a entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco.

3. O que impulsionou esta Corte Superior de Justiça a editar a Súmula 436/STJ foi o reiterado entendimento de que a simples apresentação pelo contribuinte de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS (GIA), ou de outro documento equivalente, determinada por lei, possui o condão de constituir o crédito tributário, independentemente de qualquer outro tipo de procedimento a ser executado pelo Fisco. É que, para este Superior Tribunal, a partir do momento em que há o

depósito da GIA pelo próprio contribuinte, a Fazenda já se encontra apta a executar o crédito por ele declarado.

4. Na espécie dos autos, verifica-se que o próprio paciente (contribuinte) declarou o débito por meio de GIA, ou de Declaração do ICMS e do Movimento Econômico (DIME), remetendo-a ao Fisco estadual, apenas deixando de recolher, no prazo legal, o ICMS devido ao Erário estadual.

5. Verificando-se que houve a entrega de declaração (GIA ou DIME) pelo próprio contribuinte, ora paciente, reconhecendo o débito fiscal, e uma vez que essa declaração constitui o crédito tributário (Súmula 436/STJ), deve-se considerar como termo inicial da contagem do prazo prescricional do crime praticado pelo paciente o momento em que houve a declaração do acusado perante o Fisco, e não o momento em que o débito foi inscrito em Dívida Ativa.

6. No caso, verifica-se que já houve o trânsito em julgado da sentença condenatória para a acusação e que foi aplicada ao paciente pena de 8 meses de detenção, substituída por uma restritiva de direito. O prazo prescricional incidente no caso, portanto, é de 2 anos, nos termos do art. 110, § 1º, c/c o art. 109, VI e parágrafo único, ambos do Código Penal, na redação anterior à Lei n. 12.434/2010.

7. Constatando-se que, entre a declaração pelo paciente dos tributos perante o Fisco (evento que constitui o termo inicial da contagem do prazo prescricional do crime praticado) e o recebimento da denúncia, transcorreu período superior a 2 anos, forçoso é o reconhecimento da prescrição da pretensão punitiva na modalidade retroativa, em relação ao fato delituoso objeto da Notificação Fiscal n. 66030124983.

8. Ordem concedida para declarar extinta a punibilidade do paciente em relação à imputação de prática do crime tipificado no art. 2º, II, da Lei n. 8.137/1990, objeto da Notificação Fiscal n. 66030124983, pelo reconhecimento da prescrição da pretensão punitiva estatal, com fundamento no art. 107, IV, c/c o art. 109, VI e parágrafo único (redação anterior à Lei n. 12.234/2010), e nos arts. 110, § 1º, e 114, II, todos do Código Penal.” (STJ - HC 236.376/SC, Rel. Ministro SEBASTIÃO REIS JÚNIOR, SEXTA TURMA, DJe 01/02/2013).

Ainda, no mesmo sentido:

“PENAL E PROCESSUAL PENAL. RECURSO ORDINÁRIO EM HABEAS CORPUS. ART. 2º, INCISO II, DA LEI Nº 8.137/90. DENÚNCIA QUE IMPUTA AO PACIENTE A PRÁTICA, EM TESE, DE CRIME DE SONEGAÇÃO FISCAL DE IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - IRPF E IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. ALEGAÇÃO DE OCORRÊNCIA DE PREScriÇÃO EM RELAÇÃO À SUPOSTA SONEGAÇÃO DE IRPF. INOCORRÊNCIA. ALEGAÇÃO DE AUSÊNCIA DE JUSTA CAUSA ESPECIFICAMENTE NO QUE TOCA À POSSÍVEL SONEGAÇÃO FISCAL DO IPI. DENÚNCIA OFERECIDA ANTES DA CONSTITUIÇÃO DEFINITIVA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CONSTRANGIMENTO ILEGAL CARACTERIZADO.

I - O Plenário do Pretório Excelso ao julgar o HC 81.611/DF, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJU de 13/05/2005, firmou o entendimento, que posteriormente veio a ser seguido também nesta Corte, de que nos crimes contra a ordem tributária a constituição definitiva do crédito tributário e consequente reconhecimento de sua exigibilidade (an debeatur) e valor devido (quantum debeatur) configura uma condição objetiva de punibilidade, ou seja, se apresenta como um requisito cuja existência condiciona a punibilidade do injusto penal. (Precedentes do Pretório Excelso e desta Corte).

II - Dessarte, o início da *persecutio criminis in iudicio*, ou até mesmo a instauração de inquérito policial somente se justificam após a constituição definitiva do crédito tributário, sendo flagrante o constrangimento ilegal decorrente da inobservância deste dado objetivo.

III - Assim, em se considerando que apenas com a constituição definitiva do crédito tributário está presente a justa causa para a ação penal, a partir deste momento é que se passará a transcorrer a prazo prescricional, visto que a pretensão punitiva depende da verificação da condição objetiva de punibilidade. Portanto, não há

como acolher a irresignação posta nas razões do recurso visto que, até aqui, não se verificou a fluência de prazo suficiente para a declaração de extinção da punibilidade em razão da prescrição da pretensão punitiva, razão pela qual, neste ponto a objurgada ação penal deve prosseguir.

Recurso parcialmente provido para se para determinar o trancamento da ação penal nº 2006.61.14.000064-4 em trâmite perante o MM. Juízo Federal da 1ª Vara de São Bernardo do Campo/SP apenas na parte relativa ao IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, dada a ausência de constituição definitiva do crédito tributário, prosseguindo-se, contudo, no que concerne à apuração de possível crime de sonegação fiscal no que toca ao IRPF - Imposto de Renda." (STJ - RHC 20.234/SP, Rel. Ministro FELIX FISCHER, QUINTA TURMA, DJ 01/10/2007)

Acompanhando o entendimento do Ministro Felix Fischer (STF, RHC 20.234), a instauração da concernente persecução penal depende da existência de decisão definitiva, proferida em sede de procedimento administrativo, na qual se haja reconhecida a exigibilidade do crédito tributário ("an debeatur"), além de definido o respectivo valor ("quantum debeatur"), sob pena de não se legitimar, por ausência de tipicidade penal, a válida formulação de denúncia pelo Ministério Público.

Enquanto não se constituir, definitivamente, em sede administrativa, o crédito tributário, não se terá por caracterizado, no plano da tipicidade penal, o crime contra a ordem tributária, tal como previsto no art. 1º da Lei nº 8.137/90, o que também se aplica ao delito tipificado no art. 2º da mesma Lei. Ao mesmo tempo, a Lei nº 4.357/64, em seu art. 11, alínea "a", dispõe que, entre os fatos constitutivos de apropriação indébita, inclui-se o não recolhimento das importâncias do Imposto de Renda. Esse dispositivo legal tem natureza idêntica à dos crimes tipificados nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90, pois configura, ainda que disposto em lei diversa, crime contra a ordem tributária, tendo em vista a sonegação de contribuição fiscal. Portanto, trata-se também de crime de natureza material, cuja consumação está condicionada ao lançamento definitivo do crédito tributário. Dessa forma, no que diz respeito ao início do prazo prescricional, é cabível a aplicação do mesmo entendimento direcionado aos crimes contra a ordem tributária tipificados nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90. Em consequência, sequer é lícito cogitar-se da fluência da prescrição penal, que somente se inicia com a consumação do delito (CP, art. 111, I).

Dessa forma, tendo em vista que o crédito tributário foi definitivamente constituído e parcelado em 26/07/2011 e rescindido em

14/03/2014, data em que sua exclusão passou a produzir efeitos, e sabendo, ainda, que o parcelamento do crédito tributário é causa suspensiva do prazo prescricional, de modo que este só voltou a fluir, de fato, depois de observado o inadimplemento com relação às parcelas devidas e sua respectiva rescisão, evidencia-se a não ocorrência da prescrição da pretensão punitiva estatal, se observado o art. 109, inciso V, do Código Penal, *in verbis*:

Art. 109. A prescrição, antes de transitar em julgado a sentença final, salvo o disposto no § 1º do art. 110 deste Código, regula-se pelo máximo da pena privativa de liberdade cominada ao crime, verificando-se:

IV - em oito anos, se o máximo da pena é superior a dois anos e não excede a quatro;

V - em quatro anos, se o máximo da pena é igual a um ano ou, sendo superior, não excede a dois;

Tendo em vista as condutas tipificadas no art. 11, alínea "a", da Lei nº 4.357/64 c/c art. 168 do Código Penal e art. 2º, inciso II, da Lei nº 8.137/90, no presente caso, passaram a produzir efeito em 14/03/2014, tem-se que ainda não se operou a prescrição da pretensão punitiva estatal, considerando que as penas máximas cominada para os tipos penais supramencionados são, respectivamente, de 4 (quatro) anos e 2 (dois) anos. Portanto, partindo da devida aplicação do artigo 109 do Código Penal, é certo que ainda não se configurou a prescrição da pretensão punitiva na conduta em questão.

Com essas considerações, voto pela designação de outro membro do Ministério Público Federal para prosseguir na persecução penal.

Encaminhem-se os autos ao Procurador-Chefe da Procuradoria da República no Município de São José do Rio Preto/SP, para cumprimento, cientificando-se o Procurador da República oficiante, com as homenagens de estilo.

Brasília/DF, 17 de fevereiro de 2017.

LUIZA CRISTINA FONSECA FRISCHEISEN
Subprocuradora-Geral da República
Coordenadora da 2ª CCR/MPF